

2017年7月14日

# Japan tax alert

EY税理士法人

## 日本がBEPS防止対策の 租税条約に関する 多数国間条約に署名

### EY税理士法人アラートライブラリー

EY税理士法人が発行したアラートは、  
下記サイトからご覧になれます。

[www.eytax.jp/tax-library/newsletters/index.html](http://www.eytax.jp/tax-library/newsletters/index.html)

### エグゼクティブ サマリー

2017年6月7日、日本を含む67の国・地域は、経済協力開発機構(OECD)がパリで主催した署名式典において、「税源浸食及び利益移転(BEPS)を防止するための租税条約に関連した措置を実施するための多数国間条約」に署名しました。多数国間条約署名の国際的重要性に関する詳しい背景については、2017年6月16日付 [Japan tax alert](#) をご参照ください。

日本は、署名にあたり、日本が他の国・地域と締結している租税条約で、対象租税条約(Covered Tax Agreements)として指定する35の条約のリストを提出し、また、対象租税条約のリストとともに、多数国間条約の様々な規定に関する留保事項(reservations)と通告事項(notifications)の暫定の一覧を提出しました。今後、多数国間条約に係る批准、受託又は承認の証書が寄託されることにより、最終的な当該条約の採択状況が確定することになります。

## 議論の詳細

### 背景

2015年10月5日、OECDはBEPS行動15に基づく二国間租税条約改定のための多数国間条約の構築に関する最終レポートを公表しました。この最終レポートは、15のBEPS行動全てについての最終レポートパッケージの一部として公表されたものです。その後、2016年11月24日、OECDは多数国間条約の本文と注解(explanatory notes)を公表しました<sup>1</sup>。

2016年12月2日付 EY Global Tax Alert (英語のみ)にて、ハイブリッド・ミスマッチ・アレンジメント、租税条約濫用防止、恒久的施設(PE)、紛争解決メカニズム等の多数国間条約のBEPS防止措置についての詳細な分析を行っていますので、こちらをご参照ください。

2017年6月7日、67の国・地域は<sup>2</sup>、OECDがパリで主催した署名式典において、多数国間条約に署名しました<sup>3</sup>。また、9の国・地域も近い将来に当該条約に署名する意向を表明しました<sup>4</sup>。

署名国・地域は、対象租税条約のリストとともに、多数国間条約の様々な規定に関する採択状況について暫定の一覧を提出しました<sup>5</sup>。今後、多数国間条約に係る批准、受託又は承認の証書が寄託されることにより、各国・地域の最終的な当該条約の採択状況が確定されます。

### 多数国間条約の構成

多数国間条約は、対象租税条約及びそれぞれの特定の規定に対して適用できるよう設計されていることから、当該条約の署名国・地域は、その必要性に応じて、当該条約の全てもしくはその一部の規定についてのみを適用することができます。

多数国間条約の規定の多くは、対象租税条約内の規定と重複しています。もし多数国間条約の規定が、同じ内容について定

める既存の対象租税条約内の規定と矛盾する場合、多数国間条約により既存の規定を置き換える互換性条項や、同じ種類の規定を含まない対象租税条約への影響に関する定めにより修正されます。

署名国・地域は、多数国間条約の特定の規定を留保する権利及び、これら特定の規定を自国が締結する租税条約に適用させない権利を有しています。

### 規定の分類

多数国間条約には4種類の規定があり、その種類によって、対象租税条約への影響が異なります。それぞれの規定の表現は、(i)「に代えて(in place of)」、(ii)「適用される(applies to)」、(iii)「存在しない場合(in the absence of)」、(iv)「に代えて、又は存在しない場合(in place of or in the absence of)」のいずれかに分類されています。

対象租税条約内の既存の規定「に代えて」適用される規定は、「既存の規定を置き換える」ものであり、既存の規定が存在しない場合には適用されません。多数国間条約の署名国・地域は、その採択状況において、多数国間条約の関連規定の範囲内にある条項を有する全ての対象租税条約をリストアップし、その条項及び段落番号とともに通告するものとされています。既存の規定「に代えて」適用される多数国間条約の規定は、関連する署名国・地域がその規定に関して通告を行った場合にのみ、対象租税条約内の規定に置き換えられます。

対象租税条約内の規定に「適用される」規定は、「既存の規定を置き換えることなくその適用を変更する」ものであり、既存の規定が存在する場合にのみ適用されます。多数国間条約の署名国・地域は、その採択状況において、多数国間条約の関連規定の範囲内にある条項を有する全ての対象租税条約をリストアップし、その条項及び段落番号とともに通告するものとされています。既存の規定に「適用される」多数国間条約の規定は、関連する署名国・地域がその規定に関して通告を行った場合にの

1 多数国間条約のBEPS防止措置に関する詳細については、2016年12月2日付EY Global Tax Alert「OECD releases multilateral instrument to implement treaty related BEPS measures on hybrid mismatch arrangements, treaty abuse, permanent establishment status and dispute resolution」をご参照ください。

2 アンドラ、アルゼンチン、アルメニア、オーストラリア、オーストリア、ベルギー、ブルガリア、ブルキナファソ、カナダ、チリ、中国(含む香港)、コロンビア、コスタリカ、クロアチア、キプロス、チェコ共和国、デンマーク、エジプト、フィジー、フィンランド、フランス、ガボン、ジョージア、ドイツ、ギリシャ、ガンジー、ハンガリー、アイスランド、インド、インドネシア、アイルランド、マン島、イスラエル、イタリア、日本、ジャージー、韓国、クウェート、ラトビア、リヒテンシュタイン、リトアニア、ルクセンブルク、マルタ、メキシコ、モナコ、オランダ、ニュージーランド、ノルウェー、パキスタン、ポーランド、ポルトガル、ルーマニア、ロシア、サンマリノ、セネガル、セルビア、セーシェル、シンガポール、スロバキア共和国、スロベニア、南アフリカ、スペイン、スウェーデン、スイス、トルコ、英国、ウルグアイの67の国・地域。

3 2017年6月14日付 EY Global Tax Alert「Signing by 68 jurisdictions of the Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS highlights impacts for business to consider」をご参照ください。

4 カメルーン、コートジボワール、エストニア、ジャマイカ、レバノン、モーリシャス、ナイジェリア、パナマ、チュニジアの9カ国。

5 2017年6月7日に署名をした国・地域による採択状況のより詳しい内容は、2017年6月14日付 EY Global Tax Alert「Signing by 68 jurisdictions of the Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS highlights impacts for business to consider」をご参照ください。

み、対象租税条約内の規定への適用を変更します。

対象租税条約内の規定が「存在しない場合」に適用される規定は、既存の規定が存在しない場合に「規定を追加する」ものです。多数国間条約の署名国・地域は、その採択状況において、多数国間条約の関連規定の範囲内にある条項を有さない全ての対象租税条約をリストアップし通告するものとされます。対象租税条約内の規定が「存在しない場合」に適用される多数国間条約の規定は、関連する署名国・地域が対象租税条約内に既存の規定がないことを通告した場合にのみ適用されます。

対象租税条約内の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用される規定は、「既存の規定を置き換える、又は規定を追加する」ものです。これらの規定は、対象租税条約の締約国・地域同士が、条文全体の対象租税条約への適用を留保しない場合に適用されます。多数国間条約の関連する署名国・地域が、対象租税条約における既存の規定の存在を通告した場合、その規定は関連する互換性条項の範囲内で、多数国間条約の規定に置き換えられます。多数国間条約の関連する署名国・地域が既存の規定の存在を通告しない場合でも、多数国間条約の規定は適用されます。多数国間条約の一部の署名国・地域が通告していない既存の関連規定がある場合、多数国間条約の関連条項と互換性がない範囲で、多数国間条約の規定が対象租税条約内の既存の規定に優先します（多数国間条約の注解によれば、対象租税条約の既存の規定は、多数国間条約の規定との間に矛盾がある場合に「互換性がない」とみなされます）。また、対象租税条約内の既存の規定がない場合、多数国間条約の規定が事実上対象租税条約に追加されます。

## 日本の対象租税条約及び多数国間条約

日本は、対象租税条約として指定を希望する、すなわち多数国間条約を通じて改正を希望する租税条約リスト(35の国・地域を対象)を提出しています。(関連資料参照)

日本は、租税条約ネットワークを構成する過半数の国・地域を選択しましたが、日本の対象租税条約リストの中には、多数国間条約への非署名国(マレーシア、サウジアラビア)も存在します。

なお、現在締結している租税条約のうち、ベルギー、ブラジル、フィリピン、スペイン、スイス、タイ、米国及びベトナムを含む32の租税条約を対象としていません。

### A. ハイブリッド・ミスマッチ

第2部(第3条-第5条)は、2015年10月に公表されたBEPS行動2及び行動6の最終レポートの勧告に基づいて、ハイブリッド・ミスマッチ・アレンジメントの影響を無効化することを目的としています。これらの規定は、課税上存在しない事業体、二重居住者である事業体及び二重課税の排除に関連するハイブリッド・ミスマッチを対象とします。これらの規定は全てミニマムス

タンダードではないため、多数国間条約の署名国・地域は対象租税条約にこれらの規定を適用しない権利を有しています。

### 第3条 - 課税上存在しない事業体

第3条は、一方又は双方の締約国・地域が、全面的、又は部分的に課税上存在しないものとして取り扱われる事業体により生じるハイブリッド・ミスマッチに対処するものです。

第3条第1項では、「対象租税条約の適用上、いずれかの当事国の租税に関連する法令の下において、全面的、又は部分的に課税上存在しないものとして取り扱われる団体が取得する所得は、一方の当事国における課税上当該一方の居住者の所得として取り扱われる限りにおいて、当該一方の当事国の居住者の所得とみなす」とされています。

第3条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第3条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定ではないため、各署名国・地域はこの条文全体を対象としないことができます。

日本は、第3条の対象租税条約への適用に際して、多数国間条約第3条第5部f)に基づき、第3条第2項の適用を留保しているため、第3条第1項のみを適用することとなります。

さらに、日本は、第11条(自国の居住者に対して租税を課する締約国の権利を制限する租税協定の適用)全体を適用しないことを選択したため、「この1の規定は、いかなる場合にも、一方の当事国が当該一方の当事国の居住者に対して租税を課する権利に影響を及ぼすものと解してはならない」という文章が第3条第1項に追加されました。

### 第4条 - 二重居住者に該当する事業体

第4条は、一方又は両方の締約国・地域の居住者である個人以外のもの(二重居住事業体)の条約上の居住地を決定するための規則を修正するものです。この規定の下で、二重居住事業体の条約上の居住地は、締約国・地域間の相互協議手続(MAP)によって決定することとされます。第4条における相互協議手続において、締約国・地域は合意に達する義務はなく、相互協議が成立しない場合、締約国・地域間の合意がある場合を除いて、二重居住事業体は対象租税条約が提供する租税の軽減又は免除を受ける権利を有しません。

第4条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第4条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定ではないため、各国・地域は当該条文全体を対象としないことができます。

日本は、第4条全体の対象租税条約への適用を選択しました。しかし日本は、多数国間条約第4条第3項e)に基づき、対象租税条約の適用上、第4条第1項の最後の文章を「そのような合意がない場合には、その者は、当該対象租税条約に基づいて与え

られる租税の軽減又は免除を受けることができない」に置き換えることを選択しました。

#### 第5条 – 二重課税排除のための方法の適用

第5条には、二重課税を排除する方法として、署名国・地域に対する3つの選択肢(選択肢A～C)が掲げられています。選択肢Aでは、自国の居住者が稼得する所得又は所有する財産における課税を免除する対象租税条約の規定について、租税条約の相手国・地域が対象租税条約の規定を適用して、その所得又は財産について課税を免除するか、もしくはその所得又は財産に課される税率を制限する場合において、自国において課税の免除は適用されない(スイッチオーバー条項)と規定しています。なお、税率の制限を設けている場合、代わりに、一定の限度のもとで税額控除の対象となります。選択肢Bは、締約国・地域は、租税条約の相手国・地域において支払配当が損金算入できる場合、受取配当に関する免税措置を適用しないと規定しています。選択肢Cは、税額控除枠は一定の課税所得や財産に対応する部分に限定されるべきであること等を規定しています。署名国・地域は、租税条約の相手国・地域の選択により、自国の選択と異なる選択肢を選択される可能性があります。なお、署名国・地域は、対象租税条約の1つ又は複数に第5条を適用しないことを選択することもできます。

第5条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定ではないため、各国・地域は当該条文全体を除外することができます。

日本は、第5条のいずれの選択肢の適用も選択しませんでした。加えて、日本はいかなる留保も選択しなかったため、租税条約の相手国・地域が選択した選択肢をその相手国・地域の居住者について適用することが認められています。

## B. 条約の濫用(トリーティショッピング)

第3部(第6条–第13条)には、条約濫用防止に関する6つの規定が含まれていますが、これはBEPS行動6最終レポート(不適切な状況での条約の特典付与の防止)で勧告された変更に対応するものです。特に最終レポートは、トリーティショッピング(多数国間条約第6及び第7条)に対する最低限の防止を確実に図ることを目的とした、いわゆるミニマムスタンダードに関する規定を含んでいます。

#### 第6条 – 対象租税条約の目的

第6条は、BEPS行動6最終レポートに記載された勧告を含むもので、ミニマムスタンダードの要件の1つを確実に満たすため、トリーティショッピングの仕組みを含む、脱税又は租税回避を通じた非課税又は租税軽減の機会を生じさせることなく、二重課税を排除するという共通の意図に言及する様(第6条第1項)、対象租税条約の前文の文言を修正するものです。また第6条第3項には、他の締約国・地域との経済関係の発展を図ること又は税務上の協力を強化することを希望することに言及する任意

の文言も含まれ、対象租税条約の前文に加えることができるとしています。

第6条は、既存の規定の「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第6条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定であるため、各国・地域が当該条文を除外することはできません。ただし、すでに留保事項の範囲内に前文の文言を含む対象租税条約への当該条文の適用を選択しない場合を除きます。

日本は第6条第3項の適用を選択し、対象租税条約に、任意の前文の文言を加えました。

また、日本は、脱税又は租税回避を通じて非課税又は課税の軽減の機会を生じさせることなく、二重課税を排除するという趣旨である前文の文言を含む対象租税条約へ、第6条第1項を適用しないことを選択しました。なお、対象となるのはドイツとの対象租税条約に限られるため、大多数の対象租税条約においては、前文の文言は多数国間条約の文言に置き換えられます。

#### 第7条 – 租税条約濫用の防止

第7条は、条約濫用防止を定めた規定です。BEPS行動6最終レポートの勧告にあるように、条約濫用の防止は次のいずれかの方法でなされるべきとされています。(i) 特典制限(LOB)条項及び主要目的テスト(PPT)から成る複合アプローチ、(ii) PPT単独、(iii) 導管を用いた金融の仕組みに対処する特別規則によって補完したLOB条項。なお、LOB条項については、BEPS行動6の最終レポートにおいて、詳細版と簡素版を含む選択肢を規定されています。

PPTが、締約国・地域がミニマムスタンダードを独自に充足することのできる唯一の方法である場合、第7条ではPPTを標準的な選択肢として定めています。締約国・地域は、なお、簡素化されたLOB条項の適用を選択することにより、PPTを補完することが認められています。

具体的には、関連する全ての事実及び状況を考慮して特典を得ることが、その特典を直接的、又は間接的にもたらした特定の取引又は取決めを行う主な目的の1つである場合に、PPTは条約上の特典を否認することを第7条は明確にしています。ただし、条約上の特典を得ることが対象租税条約の関連規定の目的に反しない場合を除きます。

日本は、第7条の対象租税条約への適用を選択しました。具体的には、日本は条約濫用の防止にPPT単独を適用することを選択しています。さらに、日本は第7条のうち、簡素化されたLOB条項の適用を選択しませんでした。なお、この選択は、対象租税条約における既存のLOB条項を排除するものではありません。

#### 第8条 – 配当を移転する取引

第8条は、配当に与えられる特典の濫用を防止する規則です。一方の締約国・地域の居住者である法人が租税条約の相手国・地域の居住者である受益者又は受領者に対し支払う配当につ

いて、租税を免除又は税率を制限する特典の享受は、配当支払日を含む365日の期間を通じて特定の所有要件を満たす場合に限られます。この365日の保有期間は、上記の規定における最短保有期間「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。

第8条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第8条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定ではないため、各国・地域は当該条文全体を除外することができます。

日本は、第8条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。

#### **第9条 – 主として不動産から価値が構成される事業体の株式又は持分の譲渡から生ずる収益**

第9条は、主として不動産から価値が構成される事業体の株式売却譲渡益に関する濫用を防止する規則です。第9条第1項は、対象租税条約に取り入れるべき2つの条件を規定しています。その条件とは、当該売却に先立つ365日の期間のいずれの時点においても一定の基準値を満たすこと及び株式又はパートナーシップや信託等における同等の持分に当該ルールを拡大適用することを義務付けることです。当該条文は、対象租税条約に365日を最低期間として置き換えるか、又は追加すると規定しています。ただし、署名国・地域が対象租税条約に規定されている最低期間を保持することを希望する場合を除きます。

また、第9条第4項は、BEPS行動6最終レポートに含まれるように、署名国・地域がOECDモデル租税条約第13条第4項を適用することを認めています。この第13条第4項は、株式の譲渡に先立つ365日間の保有期間を規定しており、株式又は同等の持分の価値の50%を超えるものが、不動産から直接的又は間接的に構成されることを要件としています。

第9条には、2つの重要な規定(追加的選択である第9条第1項及び第9条第4項)が含まれており、どちらも既存の規定の「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第9条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定ではないため、各国・地域は当該条文全体を除外することができます。

日本は、第9条第1項全体の対象租税条約への適用を選択しました。なお、当該条文は、両署名国・地域が通告を行った場合にのみ適用されます。

さらに日本は、第9条第4項の適用を選択しました。これは任意追加かつミニマムスタンダードではないことから、両署名国・地域が第9条第4項の適用を選択することに合意した場合にのみ対象租税条約に適用されます。なお、第9条第4項が対象租税条約に適用される場合、第9条第1項は適用されません。

#### **第10条 – 当事国以外の国又は地域の内に存在する恒久的施設に関する濫用を防止する規則**

第10条は、第三の国・地域に所在するPEに関する濫用を防止する規則で、「三国間規定(triangular provision)」と呼ばれます。租税条約の締約国・地域の居住者が取得した所得が、第三の国・地域のPEに帰属し、居住国において当該所得についての租税が免除される場合において、PEが所在する国・地域で課される租税の額が、当該PEが居住国に存在したならば課されたであろう租税の額の60%に満たないときは、租税条約上の特典は認められません。この規定は、PEを通じて行われる能動的な事業の活動に関連して所得が得られる場合、この規定の下で条約上の恩恵が拒否された場合に任意の救済を要求する場合について、例外的な扱いを認めています。

第10条は、既存の規定の「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第10条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定ではないため、各国・地域は当該条文全体を除外することができます。

日本は、第10条全体の対象租税条約への適用を選択しました。なお、当該条文は、両署名国・地域が通告した場合にのみ適用されます。

#### **第11条 – 自国の居住者に対して租税を課する締約国の権利を制限する租税条約の適用**

第11条には、署名国・地域に自国の居住者に課税する権利を保つ、いわゆる「保留条項(saving clause)」が含まれています。

第11条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第11条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各国・地域は当該条文全体を除外することができます。

日本は、第11条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。

### **C. 恒久的施設認定の人為的回避**

第4部(第12条から第15条)は、3つの仕組み((i)コミッションエア(問屋)契約及び同様の方策(第12条)、(ii)特定の活動除外(第13条)及び(iii)契約の分割(第14条))により、恒久的施設(PE)認定の人為的回避を防止するためのBEPS行動7最終レポートに従って、既存の租税条約におけるPEの定義を修正するための仕組みを説明しています。また、第15条は、第12条から第14条で使用される「企業と密接に関連する」という用語の定義を規定しています。

#### **第12条 – コミッションエア(問屋)契約及びこれに類する方策を通じた恒久的施設認定の人為的回避**

第12条は、コミッションエア契約及びこれに類する方策を通じたPE認定の人為的回避に対処するためのOECDモデル租税条約第5条の文言の変更を、署名国・地域が指定した対象租税条約

にどのように取り入れることができるかを規定しています。特に、

- ▶ 第12条第1項は、従属代理人PEの概念を広げ、締結国・地域において企業に代わって行動する者が、反復して契約を締結し、又は当該企業によって重要な修正が行われることなく日常的に締結される契約の締結のために反復して主要な役割を果たす状況を含むとしています。
- ▶ 第12条第2項においては、専ら、又は主として自己と「密接に関連する」一又は二以上の企業に代わって行動する者は独立代理人とされません。なお、「密接に関連」するとは代理人の持分の50%超を直接的、又は間接的に企業が保有するなどの特定の支配状況をいいます。

第12条は、既存の規定「に代えて」適用されます。この規定は、既存の規定を置き換えることを意図しており、既存の規定が存在しない場合の適用は意図されていません。多数国間条約の第12条は、関連する署名国・地域が対象租税条約の既存の規定に関して通告を行う場合にのみ適用されます。なお、第12条には2つの通告条項があります。1つは従属代理人の定義について、もう1つは独立代理人の定義について定めるものです。さらに、第12条はミニマムスタンダードの充足に必要な規定ではないため、各国・地域は当該条文全体を除外することができます。

日本は、第12条全体の対象租税条約への適用を選択しました。したがって、署名国・地域が既存の対象租税条約の規定について通告をした場合、多数国間条約第12条第1項及び(又は)第12条第2項は該当国の対象租税条約に適用されます。

### 第13条 – 特定の活動に関する除外を利用した恒久的施設認定の人為的な回避

第13条は、OECDモデル租税条約第5条第4項に含まれている特定の活動に関する除外を利用したPE認定の人為的な回避に対処しています。BEPS行動7最終レポートの勧告によれば、列挙された特定の活動が準備的又は補助的な性格のものである場合にのみPEから除外すること推奨しています。多数国間条約には、変更を導入するための2つの選択肢を提供しています。選択肢Aは、行動7で勧告された文言に基づくもの(すなわち、列挙する特定の活動が準備的、又は補助的な性格である場合にのみPEに当たらないとするもの)であり、一方、選択肢Bは締約国・地域が一定の特定の活動について既存の除外規定を保持できるようにするものです。

第13条は、既存の規定「に代えて」適用され、したがって条文の前半は既存の規定を置き換えることを意図しており、既存の規定が存在しない場合の適用は意図されていません。

第13条第4項には、重要な規定である細分化防止条項が含まれているため、事業活動が一体的な業務の一部である補完的機能を構成する場合、第5条第4項における免除は適用されま

せん。

第13条第4項は、対象租税条約の規定に「適用される」規定です。この種類の規定は、「既存の規定を置き換えることなくその適用を変更する」ことを意図しており、既存の規定が存在する場合にのみ適用することができます。このため、第13条の通告規定は、条約の規定は、関連する署名国・地域が対象租税条約の既存の規定について通告を行う場合にのみ適用されるとしています。細分化防止条項は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定ではないため、各国・地域は当該選択全体を除外することができます。

日本は、第13条第2項の選択肢Aを適用することを選択しました。この条文は、関連する署名国・地域が、対象租税条約の既存の規定に対する通告を行い、かつその選択肢が一致するときに限り、適用されます。

また、日本は、第13条全体の対象租税条約への適用を選択しました。すなわち第13条4項を適用することとなるため、関連する署名国・地域が通告した場合において細分化防止条項が適用されます。

### 第14条 – 契約の分割

「PE認定の人為的回避の防止」に関するBEPS行動7最終レポートの勧告において、契約の分割は、建設工事現場、建設工事又は据え付け工事がPEを構成する状況を対象とするOECDモデル租税条約第5条第3項の例外を濫用してPE認定を回避するための戦略として指摘されています。

当該最終レポートは、このような事例における契約分割の濫用についてのBEPSの懸念に対し、PPTによって対処できることをさらに指摘しています。

第14条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第14条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各国・地域は当該条文全体を除外することができます。

日本は、第14条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。

### 第15条 – 企業と密接に関連する者の定義

第15条は、多数国間条約第12条、第13条及び第14条の適用上、どのような場合にある者が企業と「密接に関連する」ものとみなされるのかを定義しています。したがって、第12条第4項、第13条第6項a、第13条第6項c及び第14条第3項aにおいて留保した国・地域のみが、第15条全体の適用を選択しないことができます。

日本は、第15条全体の対象租税条約への適用を選択しました。

## 紛争の解決

### 第16条 – 相互協議手続

第5部(第16条及び第17条)は、紛争解決のためのミニマムスタンダード(BEPS行動14のミニマムスタンダード)及び補完的なベストプラクティスを導入するための規定です。

第16条は、各国に対し、OECDモデル租税条約第25条第1項から第3項における相互協議手続に関する規定を、一定の修正事項を含めて、自国の租税条約に取り入れることを義務付けるものです。

日本は、第16条全体の対象租税条約への適用を選択しました。

### 第17条 – 対応的調整

第17条は、他の締約国・地域が移転価格調整を行った場合に対応的調整を必要とする、という対象租税条約の規定がない場合に適用するものです。

第17条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第17条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各国・地域は当該条文全体を除外することができます。しかし、BEPS行動14のミニマムスタンダードは、各国・地域に対し、租税条約が対応的調整を取り扱う規定を含むか否かにかかわらず、移転価格事案における相互協議手続を可能にし、その結果としての相互協議を実施することを要求しています。署名国・地域は、第17条第2項における規定が対象租税条約に存在しない場合、(i)留保事項を付する署名国・地域が第17条に規定される調整を行うこと又は(ii)当該署名国・地域の権限のある当局が、租税条約の相互協議手続に係る規定に基づき、移転価格事案を解決するよう努めること、のいずれかを条件として、第17条第1項を適用しない選択をすることができます。

日本は、第17条全体の対象租税条約への適用を選択しました。なお、当該条文は、関連する署名国・地域が通告した場合にのみ適用されます。

## 強制的・拘束的仲裁制度

多数国間条約第6部(第18条–第26条)は、各国・地域が多数国間条約の提供する特別な手続に従って、対象租税条約に強制的・拘束的仲裁(MBTA: Mandatory Binding Treaty Arbitration)を含めることを可能にしています。

多数国間条約の他の規定とは異なり、第6部はその租税条約に関して第6部を適用することを明示的に選択している国・地域間にも適用されます。現在、日本を含む25カ国・地域<sup>6</sup>が、対

象租税条約における強制的・拘束的仲裁規定の採用と実施を明言しています。

MBTAは、各国がより限定された範囲を指定する留保を付さない限り、該当する対象租税条約に対して全ての課税事案に適用されます。多数国間条約は、仲裁の形式を含め、MBTAの適用形態を相互に合意出来るように、署名国・地域に対して柔軟性を提供しています。ただし、国・地域が適切な仲裁について合意に達しない場合、多数国間条約で定義されているデフォルトルールが適用されます。多数国間条約を通じてMBTAの導入を選択する国・地域について、多数国間条約の規定は、そのような規定を持たない全ての租税条約に適用されるか、又はそのような仲裁制度を定めた既存の規定の代わりに適用されます。

なお、署名国・地域は、その対象租税条約の相手国・地域がMBTAを導入している場合には、多数国間条約の仲裁規定の適用しないことを選択することが出来ます。

日本は、相互協議事案において生じる未解決の事項に対するMBTAがすでに定められている対象租税条約(ドイツ、オランダ及び英国を含む)を除いて、対象租税条約へのMBTAの適用を選択しました。

さらに、日本は、下記の留保を選択しています。

- ▶ 日本は、第23条第1項に代えて、第23条第2に基づいた手続の適用を選択しました。多数国間条約は、第23条第1項に基づいて、「最終提案」仲裁をデフォルトタイプとしています。日本は、第32条第2項に基づいた、「独立の意見」タイプの手続を適用することを選択しています。
- ▶ 多数国間条約に定める仲裁手続の対象となる相互協議事案の未解決の事項は、いずれかの当事国の裁判所又は行政審判所が当該事項についてすでに決定を行われていた場合には、仲裁に付託されません。
- ▶ 仲裁の要請が行われてから仲裁のための委員会がその決定を両当事国の権限のある当局に送付するまでの間に、当該事項についていずれかの当事国の裁判所又は行政審判所が決定を行う場合には、当該仲裁手続は、終了します。

これらは一方的な留保項目であるため、他の署名国・地域間の選択の一致が要求されません。

また、日本は、仲裁対象の適用範囲に関して次の様に定めています。

- ▶ 個人以外の者が、2以上の締結国・地域において、居住者として扱われる場合において、どちらか一方の締結国・地域の居住者として扱うかを決定するルールについての対象租税条約の規定(この条約によって修正される場合には、その修正後のもの)に関して、仲裁の申請を適用しません。

6 アンドラ、オーストラリア、オーストリア、ベルギー、カナダ、フィジー、フィンランド、フランス、ドイツ、ギリシャ、アイルランド、イタリア、日本、リヒテンシュタイン、ルクセンブルク、マルタ、オランダ、ニュージーランド、ポルトガル、シンガポール、スロベニア、スペイン、スウェーデン、スイス及び英国の25カ国。

## 多数国間条約の採択状況の要約

本アラートでは、多数国間条約の採択状況関連の情報を以下に掲載しました。詳細については、本アラートの関連資料IIをご参照ください。

部/条	条項	多数国間条約の採択状況 <sup>7</sup>
第2部: ハイブリッド・ミスマッチ 第3条 – 課税上存在しない事業体 <sup>8</sup>	第3条の下では、一方又は双方の締約国・地域が、全面的又は部分的に課税上存在しないものとして取り扱われる事業体より生じる所得は、一方の締約国・地域の課税上、当該一方の締約国・地域の居住者の所得として取り扱われる限りにおいて、当該一方の締約国・地域の居住者の所得とみなされます。	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 43の国・地域が、第3条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 第3条第1項及び第2項は、多数国間条約の採択状況を提出した、日本を含む残りの24の国・地域の対象租税条約に適用することができます。しかし、これらの国・地域は、第3条第1項及び第3条第2項に関してその他の留保事項を付すことができます。</li> <li>▶ 16の国・地域が、第3条に関して留保事項を付しませんでした。</li> <li>▶ 3の国・地域が、第3条第5項bに関して留保事項を付しました。また、2の国・地域が第3条第5項dに関して留保事項を付しました。</li> <li>▶ 日本を含む4の国・地域が、第3条第2項の適用を選択しませんでした。</li> </ul>
第2部: ハイブリッド・ミスマッチ 第4条 – 二重居住者に該当する事業体 <sup>9</sup>	第4条の下では、二重居住事業体の条約上の居住地は、締約国・地域間の相互協議手続(MAP)によって決定することとされます。 第4条における相互協議手続において、締約国・地域は合意に達する義務はなく、相互協議が成立しない場合、締約国・地域間の合意がある場合を除いて、双方居住事業体は対象租税条約が提供する租税の軽減又は免除を受ける権利を有しません。	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 40の国・地域が、第4条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 第4条に関して留保事項を付さなかった日本を含む残りの27の国・地域は、選択した留保事項の範囲内にあるタイ・プレーカールールが対象租税条約にすでに含まれている場合、第4条全体の対象租税条約への適用を選択しないことができます。</li> <li>▶ 18の国・地域が、第4条に関して留保事項を付しませんでした。</li> </ul>

<sup>7</sup> このアラートの添付資料には、国・地域の名称を含め、それぞれの条項と多数国間条約の採択状況の詳細が記載されています。

<sup>8</sup> 第3条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第3条は、ミニムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各国・地域は当該条文全体を適用しないことを選択することができます。

<sup>9</sup> 第4条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第4条は、ミニムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各国・地域は当該条文全体を適用しないことを選択することができます。

<p><b>第2部: ハイブリッド・ミスマッチ</b> 第5条 – 二重課税の排除のための方法の適用<sup>10</sup></p>	<p>第5条には、二重課税を排除する方法として署名国・地域に対する3つの選択肢が掲げられています。</p> <p>選択肢Aでは、自国の居住者が稼得する所得又は所有する財産について課税を免除する対象租税条約の規定について、他の締結国・地域が対象租税条約の規定を適用して、その所得又は財産について課税を免税するか、もしくはその所得又は財産に課される税率を制限する場合において、一方の締結国・地域において課税の免除は適用されない(スイッチオーバー条項)と規定しています。</p> <p>代わりに、一定の制限の下、税額控除が認められます。</p> <p>選択肢Bでは、締結国・地域は、他の締結国・地域において支払配当が損金算入できる場合、受取配当に関する免除措置を適用しないと規定しています。</p> <p>選択肢Cでは、税額控除枠は一定の課税所得や財産に対応する部分に限定されるべきであること等を規定しています。</p> <p>署名国・地域は、租税条約の相手国の選択により、自国の選択と異なる選択肢を選択される可能性があります。</p> <p>また、署名国・地域は、1つ又は複数の対象租税条約に第5条を適用しないことを選択することができます。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 30の国・地域が、第5条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 5の国・地域が、選択肢Aの適用を選択しました。</li> <li>▶ 選択肢Bを選択した署名国・地域はありません。</li> <li>▶ 9の国・地域が、選択肢Cの適用を選択しました。</li> <li>▶ 日本を含む23の国・地域が、第5条のいかなる選択肢を選択しませんでした。</li> </ul>
<p><b>第3部: 条約の濫用</b> 第6条 – 対象租税条約の目的<sup>11</sup></p>	<p>第6条は、BEPS行動6最終レポートに記載された勧告を含むもので、ミニマムスタンダード要件の1つを確実に満たすため、トリーティーショッピングの仕組みを含む、脱税又は租税回避を通じた非課税又は租税の軽減の機会を生じさせることなく、二重課税を排除するという共通の意図に言及する様(第6条第1項)、対象租税条約の前文の文言を修正するものです。また第6条第3項には、他の締結国・地域との経済関係の発展を図ること又は税務上の協力を強化することを希望することに言及する任意の文言も含まれ、対象租税条約の前文に加えることができるとしています。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 日本を含む10の国・地域が、第6条の、すでに留保事項の範囲内の前文の文言を含む対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 残りの57の国・地域が、第6条に関して留保事項を付しませんでした。</li> <li>▶ 日本を含む41の国・地域が、対象租税条約へ任意の前文の文言を含めることを選択しました。</li> </ul>

10 第5条の選択肢A及び選択肢Bは、対象租税条約の規定に「適用」され、第5条の選択肢Cは、既存の規定「に代えて」適用されます。第5条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各国・地域は当該条文全体を適用しないことを選択することができます。

11 第6条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第6条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定であるため、各国・地域が当該条文を適用しないことを選択することはできません。ただし、すでに留保の範囲内の前文の文言を含んでいる対象租税条約への当該条文の適用を選択しない場合を除きます。

<p>第3部: 条約の濫用 第7条 – 租税条約濫用の防止<sup>12</sup></p>	<p>第7条では、条約濫用の防止は次のいずれかの方法でなされるべきとしています。</p> <p>(i) 特典制限 (LOB) 条項及び主要目的テスト (PPT) から成る複合アプローチ、(ii) PPT 単独 (iii) 導管を用いた金融の仕組みに対処する特別規則によって補完したLOB条項。なお、LOB条項については、BEPS行動6の最終レポートにおいて、詳細版と簡素版を含む選択肢を規定しています。</p> <p>PPTが、締約国・地域がミニマムスタンダードを独自に充足することのできる唯一の方法である場合、第7条では、PPTを標準的な選択肢として定めています。締結国・地域は、簡素化されたLOB条項の適用を選択することにより、PPTを補完することが認められています。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 日本を含む全ての国・地域は、ミニマムスタンダードの一部としてPPTを採用することが義務付けられます。</li> <li>▶ 12の国・地域が、簡素化されたLOB条項を適用することを選択しました。</li> <li>▶ 26の国・地域が、PPTの下で条約の恩恵が否定された場合における、任意の救済条項の選択適用を採用しました。</li> </ul>
<p>第3部: 条約の濫用 第8条 – 配当を移転する取引<sup>13</sup></p>	<p>第8条は、配当に与えられる特典の濫用を防止する規則です。一方の締約国・地域の居住者である法人が租税条約の相手国・地域の居住者である受益者又は受領者に対し支払う配当について、租税を免除又は税率を制限する特典の享受は、配当支払日を含む365日の期間を通じて特定の所有要件を満たす場合に限られます。この、365日の保有期間は、上記の規定における最短保有期間「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 日本を含む44の国・地域が、第8条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 23の国・地域が、第8条に関して留保事項を付しませんでした。</li> </ul>
<p>第3部: 条約の濫用 第9条 – 主として不動産から価値が構成される団体の株式又は持分の譲渡から生ずる収益<sup>14</sup></p>	<p>第9条は、主として不動産から価値が構成される事業体の株式売却譲渡益に関する濫用を防止する規則です。当該規定は、対象租税条約に取り入れるべき2つの条件を規定しています。その条件とは、当該売却に先立つ365日の期間のいずれの時点において一定の基準値を満たすこと及び株式又はパートナーシップや信託等の同等の持分に当該ルールを拡大適用することを義務付けることです。当該条文は、対象租税条約に365日を最低期間として置き換えるか、又は追加すると規定しています。ただし、署名国・地域が対象租税条約に規定されている最低期間を保持することを希望する場合を除きます。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 36の国・地域が、第9条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 8の国・地域が、第9条に関してその他の留保事項を付しました。</li> <li>▶ 日本を含む23の国・地域が、第9条に関して留保事項を付しませんでした。</li> <li>▶ 日本を含む28の国・地域が、対象租税条約に第9条第4項の選択肢を含めることを選択しました。</li> </ul>

12 第7条における、PPT(第7条第1項)及び簡素化されたLOB条項(第7条第8項から第7条第13項)に係る規定は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第7条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定であるため、各国・地域が当該条文を適用しないことを選択することはできません。ただし、すでに留保事項の範囲内の前文の文言を含んでいる対象租税条約への当該条文の適用を選択しない場合を除きます。さらに、第7条第4項における追加的な選択肢は、対象租税条約の規定に適用されます。

13 第8条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第8条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各国・地域は当該条文全体を適用しないことを選択することができます。

14 第9条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第9条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各国・地域は当該条文全体を適用しないことを選択することができます。

<p><b>第3部: 条約の濫用</b> 第10条 – 当事国以外の国又は地域の内に存在する恒久的施設に関する濫用を防止する規則<sup>15</sup></p>	<p>第10条は、第三の国・地域に所在するPEに関する濫用を防止する規則であり、「三国間規定 (triangular provision)」と呼ばれます。 租税条約の締約国・地域の居住者が稼得した所得が、第三の国・地域の恒久的施設に帰属し、居住国において当該所得についての租税が免除される場合において、PEが所在する国・地域で課される租税の額が、当該PEが居住国に存在したならば課されたであろう租税の額の60%に満たないときは、租税条約上の特典は認められません。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 46の国・地域が、第10条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 2の国・地域が、第10条に関してその他の留保事項を付しました。</li> <li>▶ 日本を含む19の国・地域が、第10条に関して留保事項を付しませんでした。</li> </ul>
<p><b>第3部: 条約の濫用</b> 第11条 – 自国の居住者に対して租税を課する締約国の権利を制限する租税条約の適用<sup>16</sup></p>	<p>第11条には、いわゆる「保留条項 (saving clause)」が含まれており、特定の租税条約の規定に関する場合を除き、租税条約は、自国の居住者に対して租税を課する国・地域の権利を制限しないことを明らかにしています。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 日本を含む46の国・地域が、第11条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 3の国・地域が、第11条に関してその他の留保事項を付しました。</li> <li>▶ 18の国・地域が、第11条に関して留保事項を付しませんでした。</li> </ul>
<p><b>第4部: 恒久的施設の地位の回避</b> 第12条 – コミッショネア(問屋)契約及びこれに類する方策を通じた恒久的施設の地位の人為的な回避<sup>17</sup></p>	<p>第12条は、コミッショネア(問屋)契約及びこれに類する方策を通じたPE認定の人為的回避に対処するためのOECDモデル租税条約第5条の文言の変更を、署名国・地域が指定した対象租税条約にどのように取り入れることができるかを規定しています。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 39の国・地域が、第12条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 日本を含む28の国・地域が、第12条に関して留保事項を付しませんでした。</li> </ul>
<p><b>第4部: 恒久的施設の地位の回避</b> 第13条 – 特定の活動に関する除外を利用した恒久的施設の地位の人為的な回避<sup>18</sup></p>	<p>第13条は、OECDモデル租税条約第5条第4項に含まれている特定の活動に関する除外を利用したPE認定の人為的回避に対処しています。BEPS行動7最終レポートの勧告によれば、列举された特定の活動が準備的、又は補助的な性格のものである場合のみPEに当たらないとされています(選択肢A)。しかし、これらの列举された活動が本質的に準備的、又は補助的なものであるという見解に懸念を示し、これらの活動が準備的又は補助的でなくとも、一定の活動については除外の対象となると考える国・地域も存在しました(選択肢B)。 さらに、第13条第4項には、細分化防止 (anti-fragmentation) 条項が含まれており、締約国・地域が、細分化防止条項の適用を選択する場合に限り有効となります。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 26の国・地域が、第13条全体(すなわち、選択肢A又は選択肢B及び細分化防止条項)の対象租税条約への適用を選択しました。</li> <li>▶ 4の国・地域が、細分化防止条項の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 日本を含む31の国・地域が、第13条選択肢Aの対象租税条約への適用を選択しました。</li> <li>▶ 7の国・地域が、第13条選択肢Bの対象租税条約への適用を選択しました。また、3の国・地域が、第13条に関していかなる選択肢を選択しませんでした。</li> </ul>

15 第10条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第10条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各国・地域は当該条文全体を適用しないことを選択することができます。

16 第11条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第11条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各国・地域は当該条文全体を適用しないことを選択することができます。

17 第12条は、既存の規定「に代えて」適用されます。第12条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定ではないため、各国・地域は当該条文全体を適用しないことを選択することができます。

18 第13条の選択肢A及び選択肢Bは、対象租税条約の規定「に代えて」適用され、第13条第4項の細分化防止条項は、既存の規定に適用されます。第13条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各国・地域は当該条文全体を適用しないことを選択することができます。

<p><b>第4部: 恒久的施設の地位の回避</b> 第14条 – 契約の分割<sup>19</sup></p>	<p>第14条には、契約の分割を防止する規則が含まれており、みなしPE規定(建築工事現場、建設工事もしくは据付け工事等)に適用されます。みなしPEを構成する特定の期間を判定するにあたり、密接に関連する者が同一の現場もしくは工事において、異なる期間(それぞれ30日を超えるものに限る)に行う関連する活動は、国外居住企業が当該現場もしくは工事において活動を行った期間の合計に加算する必要があります。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 日本を含む44の国・地域が、第14条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 7の国・地域が、天然資源の探査又は開発に関連する対象租税条約の規定への契約分割防止条項の適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 16の国・地域が、第14条に関して留保事項を付しませんでした。</li> </ul>
<p><b>第4部: 恒久的施設の地位の回避</b> 第15条 – 企業と密接に関連する者の定義<sup>20</sup></p>	<p>第15条は、第12条、第13条及び第14条の適用上、どのような場合にある者が企業と密接に関連するものとされるかを定義しています。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 30の国・地域が、第15条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> </ul>
<p><b>第5部: 紛争解決の改善</b> 第16条 – 相互協議手続<sup>21</sup></p>	<p>第16条は、紛争解決の改善を図り、紛争解決をより効果的にすることにあります。第16条は、相互協議手続を通じて、租税条約の解釈や適用に関する紛争を効果的かつ適時に解決するなど、租税条約を適正かつ一貫性のある方法で確実に実施することを目的としています。</p> <p>第16条は、各国・地域に対し、OECDモデル租税条約の第25条第1項から第3項における相互協議手続に関する規定を、一定の修正事項を含めて、自国の租税条約に取り入れることを義務付けるものです。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 第16条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定であるため、各国・地域が当該条文を除外することはできません。</li> <li>▶ 24の国・地域が、第16条第1項の第1文の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> <li>▶ 5の国・地域が、第16条第2項の第2文の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> </ul>
<p><b>第5部: 紛争解決の改善</b> 第17条 – 対応的調整<sup>22</sup></p>	<p>第17条は、締約国・地域が対応的調整を行うことができるように、租税条約の規定の追加又は置換を行うことを目的としています。二重課税を回避するため、締約国・地域の権限のある当局は、対応的調整の適切な額を決定するための協議を行う必要があり、各国は相互協議手続を行うことができるようにするべきであるとしています。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 6の国・地域が、第17条全体の対象租税条約への適用しないことを選択しました。</li> <li>▶ 35の国・地域が、対象租税条約に留保事項の範囲内の条項がすでに含まれている場合、第17条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。</li> </ul>

19 第14条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第14条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各国・地域は当該条文全体を適用しないことを選択することができます。

20 第15条では、第12条、第13条及び第14条の適用上、どのような場合にある者が企業と密接に関連するものとされるのかを定義しています。第12条、第13条及び第14条に関して留保事項を付した署名国・地域は、第15条全体の適用を選択しないことが認められています。

21 第16条第1項の第1文は、対象租税条約の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用され、第16条第1項の第2文は、対象租税条約の規定「に代えて」適用されます。また、第16条第2項及び第3項の第1文及び第2文は、対象租税条約の規定が「存在しない場合に」適用されます。第16条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定であるため、各国・地域が当該条文を適用しないことを選択することはできません。しかし、各署名国・地域は、行政措置を通じてミニマムスタンダードの該当部分を導入することができるため、署名国・地域は、対象租税条約への第16条第1項の第1文及び第2文の両方又はいずれか一方の適用を選択することができます。

22 第17条は、既存の規定「に代えて、又は存在しない場合」に適用されます。第17条は、ミニマムスタンダードの充足に必要な規定でないため、各署名国・地域は当該条文全体を適用しないことを選択することができます。しかし、BEPS行動14最終レポートのミニマムスタンダードは、各締約国・地域に対し、租税条約がOECDモデル租税条約第9条第2項を参考とした規定を含むか否かにかかわらず、移転価格事案における相互協議手続を可能とし、その結果としての相互協議を実施することを要求しています。署名国・地域は、第17条第2項における規定が対象租税条約に存在しない場合、(i)留保事項を付する署名国・地域が第17条第1項に規定される調整を行うこと又は(ii)当該署名国・地域の権限のある当局が、租税条約の相互協議手続に係る規定に基づき、移転価格事案を解決するよう努めること、のいずれかを条件として、第1項の適用を選択しないことができます。

## 今後の影響

日本は、35の租税条約、すなわち租税条約ネットワークを構成する過半数の租税条約に対し多数国間条約の適用する意思を示しています。これは、日本における国際課税制度及び租税条約に基づくBEPS勧告の実施においても重要な意義を有します。

日本が多数国間条約の署名に際して行った暫定的な留保や通告は、近年において日本が進めている二重租税条約の交渉政策と整合が図られていると考えられます。日本が他の24の国・地域間との強制拘束力のある仲裁を選択しているという事実は、日本がBEPSを推進しようとする締約国としての役割を果たし、他の締約国・地域との争いを可能な限り効率的に解決するために最善の努力を払うことを示しています。

多数国間条約は、5つの国・地域が多数国間条約の批准、受託又は承認の証書を寄託した後に発効されますが、批准手続き中に、国・地域の選択は変更される可能性があります。特定の二国間租税条約に関しては、両締約国・地域が多数国間条約の批准、受託又は承認の証書を寄託し、一定の期間が経過した後にのみ発効されます。なお、その期間は規定によって異なります。例えば、源泉徴収税に関する規定は、いずれの締約国・地域においても最数的にその批准を通告した年の翌年1月1日に発効されます。基本的には2019年以降の適用が見込まれますが、一部の二国間租税条約では、2018年から早期に適用される可能性があります。

## 関連資料 I

対象租税条約*		非対象租税条約	
多数国間条約への署名国・地域		署名/非署名国・地域	
▶ オーストラリア	▶ クウェート	▶ アルメニア	▶ カタール
▶ ブルガリア	▶ ルクセンブルク	▶ オーストリア	▶ ロシア
▶ カナダ	▶ メキシコ	▶ アゼルバイジャン	▶ スペイン
▶ チェコ	▶ オランダ	▶ バングラディシュ	▶ スリランカ
▶ 中国	▶ ニュージーランド	▶ ベラルーシ	▶ スイス
▶ フィジー	▶ ノルウェー	▶ ベルギー	▶ 台湾 (**)
▶ フィンランド	▶ パキスタン	▶ ブラジル	▶ タジキスタン
▶ フランス	▶ ポーランド	▶ ブルネイ	▶ タイ
▶ ドイツ	▶ ポルトガル	▶ チリ	▶ トルクメニスタン
▶ 香港	▶ ルーマニア	▶ デンマーク	▶ ウクライナ
▶ ハンガリー	▶ シンガポール	▶ エジプト	▶ アラブ首長国連邦
▶ インド	▶ スロバキア	▶ ショージア	▶ 米国
▶ インドネシア	▶ 南アフリカ共和国	▶ カザフスタン	▶ ウズベキスタン
▶ アイルランド	▶ スウェーデン	▶ キルギス	▶ ベトナム
▶ イスラエル	▶ トルコ	▶ モルドバ	▶ ザンビア
▶ イタリア	▶ 英国	▶ オマーン	
▶ 韓国		▶ フィリピン	
		▶ マレーシア	
		▶ サウジアラビア	

\* 旧ソ連・旧チェコスロバキアとの条約が複数国へ承継されていることから、条約等の数と国・地域数が一致しません。

\*\* 日台民間租税取決め

## 関連資料 II

部/条	多数国間条約の採択状況
<p>第2部: ハイブリッド・ミスマッチ 第3条 – 課税上存在しない事業体</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 43の国・地域が、第3条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、オーストリア、ブルガリア、ブルキナファソ、カナダ、中国、コロンビア、コスタリカ、クロアチア、キプロス、チェコ共和国、デンマーク、エジプト、フィンランド、フランス、ガボン、ジョージア、ドイツ、ギリシャ、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、インド、インドネシア、マン島、イタリア、ジャージー、韓国、クウェート、ラトビア、リヒテンシュタイン、リトアニア、マルタ、パキスタン、ポルトガル、サンマリノ、セネガル、セルビア、セーシェル、シンガポール、スロベニア、スウェーデン及びスイスです。</li> <li>▶ 第3条第1項及び第3条第2項は、多数国間条約の採択状況を提出した、日本を含む残りの24の国・地域の対象租税条約に適用することができます。 該当国・地域は、アンドラ、アルゼンチン、アルメニア、オーストラリア、ベルギー、チリ、フィジー、アイルランド、イスラエル、日本、ルクセンブルク、メキシコ、モナコ、オランダ、ニュージーランド、ポーランド、ルーマニア、ロシア、スロバキア、南アフリカ、スペイン、トルコ、英国及びウルグアイです。 ただし、これらの国・地域は、すでに選択された留保事項の範囲内にある規定が対象租税条約に含まれる場合、第3条第1項の対象租税条約への適用を選択することができます。</li> <li>▶ 日本を含む4の国・地域が、第3条第2項の適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、アイルランド、日本、ルクセンブルク及び英国です。</li> <li>▶ 第3条第3項は、第11条第3項a)に関して留保事項を付した対象租税条約のいずれか又は両方の締約国・地域が、第3条全体の留保を選択しなかった場合に限り第3条第3項は適用されます。 日本を含む10の国・地域が、第11条第3項a)に関して留保事項を付し、また第3条全体を留保する選択をしませんでした。 該当国・地域は、アイルランド、イスラエル、日本、ルクセンブルク、モナコ、オランダ、南アフリカ、スペイン、トルコ及びウルグアイです。</li> <li>▶ 16の国・地域が、第3条に関して留保事項を付しませんでした。 該当国・地域は、アンドラ、アルゼンチン、アルメニア、ベルギー、フィジー、イスラエル、メキシコ、モナコ、ニュージーランド、ポーランド、ルーマニア、ロシア、スロバキア、南アフリカ、トルコ及びウルグアイです。</li> </ul>
<p>第2部: ハイブリッド・ミスマッチ 第4条 – 二重居住者に該当する事業体</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 40の国・地域が、第4条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、アンドラ、オーストリア、ベルギー、ブルガリア、ブルキナファソ、カナダ、チリ、クロアチア、キプロス、チェコ共和国、デンマーク、フィンランド、フランス、ガボン、ジョージア、ドイツ、ギリシャ、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、マン島、イタリア、ジャージー、韓国、クウェート、ラトビア、リヒテンシュタイン、リトアニア、ルクセンブルク、マルタ、パキスタン、ポルトガル、サンマリノ、セーシェル、シンガポール、スペイン、スウェーデン、スイス及びトルコです。</li> <li>▶ 第4条に関して留保事項を付さなかった日本を含む残りの27の国・地域は、選択した留保事項の範囲内のタイ・ブレイカールールが対象租税条約内にすでに含まれている場合は、第4条全体の対象租税条約への適用を選択しないことができます。 該当国・地域は、アルゼンチン、アルメニア、オーストラリア、中国、コロンビア、コスタリカ、エジプト、フィジー、インド、インドネシア、アイルランド、イスラエル、日本、メキシコ、モナコ、オランダ、ニュージーランド、ポーランド、ルーマニア、ロシア、セネガル、セルビア、スロバキア、スロベニア、南アフリカ、イギリス及びウルグアイです。</li> <li>▶ 18の国・地域が、第4条に関して留保事項を付しませんでした。 該当国・地域は、アルゼンチン、アルメニア、中国、コロンビア、エジプト、インド、イスラエル、モナコ、オランダ、ニュージーランド、ポーランド、セネガル、セルビア、スロバキア、スロベニア、南アフリカ、英国及びウルグアイです。</li> </ul>
<p>第2部: ハイブリッド・ミスマッチ 第5条 – 二重課税排除のための方法の適用</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 30の国・地域が、第5条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、ブルガリア、カナダ、コスタリカ、クロアチア、キプロス、チェコ共和国、デンマーク、フランス、ギリシャ、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、インド、インドネシア、マン島、イタリア、ジャージー、韓国、ラトビア、マルタ、パキスタン、ロシア、サンマリノ、セルビア、セーシェル、シンガポール、南アフリカ、スウェーデン及びトルコです。</li> <li>▶ 5の国・地域が、選択肢Aの適用を選択しました。 該当国・地域は、オーストリア、リヒテンシュタイン、ルクセンブルク、オランダ及びスイスです。</li> <li>▶ 選択肢Bを選択した署名国・地域はありません。</li> <li>▶ 9の国・地域が、選択肢Cの適用を選択しました。 該当国・地域は、アルゼンチン、ガボン、ポーランド、ポルトガル、ルーマニア、セネガル、スロバキア、スペイン及びウルグアイです。</li> <li>▶ 選択肢Cの適用を選択しない署名国・地域は、特定又は全ての対象租税条約に対して、他の締約国による対象租税条約への選択肢Cの適用を拒否することができます。 リヒテンシュタイン、ルクセンブルク及びスイスがこの留保事項を付しました。</li> <li>▶ 日本を含む23の国・地域が、第5条のいかなる選択肢を選択しませんでした。 該当国・地域は、アンドラ、アルメニア、オーストラリア、ベルギー、ブルキナファソ、チリ、中国、コロンビア、エジプト、フィジー、フィンランド、ジョージア、ドイツ、アイルランド、イスラエル、日本、クウェート、リトアニア、メキシコ、モナコ、ニュージーランド、スロベニア及び英国です。</li> </ul>

<p>第3部: 条約の濫用 第6条 – 対象租税条約の目的</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 日本を含む10の国・地域が、第6条の、すでに留保事項の範囲内の前文の文言を含む対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、アルゼンチン、ブルガリア、チリ、ドイツ、香港、日本、ルクセンブルク、メキシコ、セネガル及びスペインです。</li> <li>▶ 残りの57の国・地域が、第6条に関して留保事項を付しませんでした。</li> <li>▶ 日本を含む41の国・地域が、対象租税条約へ追加の前文の文言を含めることを選択しました。 該当国・地域は、アンドラ、アルゼンチン、オーストラリア、ベルギー、チリ、中国、コスタリカ、クロアチア、キプロス、エジプト、フィジー、フランス、ジョージア、ギリシャ、香港、ハンガリー、アイルランド、日本、クウェート、リヒテンシュタイン、ルクセンブルク、マルタ、メキシコ、モナコ、オランダ、パキスタン、ルーマニア、ロシア、サンマリノ、セネガル、セルビア、セーシェル、シンガポール、スロバキア、スロベニア、南アフリカ、スペイン、スイス、トルコ、英国及びウルグアイです。</li> </ul>
<p>第3部: 条約の濫用 第7条 – 租税条約濫用の防止</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 12の国・地域が、簡素化されたLOB条項の適用を選択しました。 該当国・地域は、アルゼンチン、アルメニア、ブルガリア、チリ、コロンビア、インド、インドネシア、メキシコ、ロシア、セネガル、スロバキア及びウルグアイです。</li> <li>▶ 7の国・地域が、暫定措置として主目的テスト(PPT: Principle Purpose Test)の受諾声明を採択状況に含めました。 該当国・地域は、カナダ、チリ、コロンビア、クウェート、ポーランド、セネガル及びセーシェルです。</li> <li>▶ 26の国・地域が、PPTの下で条約の恩恵が否定された場合における、任意の救済条項の選択適用を採用しました。 該当国・地域は、アンドラ、オーストラリア、ベルギー、コスタリカ、キプロス、チェコ共和国、フィジー、ガボン、ガーンジー、ハンガリー、アイルランド、マン島、ジャージー、リヒテンシュタイン、リトアニア、ルクセンブルク、マルタ、オランダ、ニュージーランド、パキスタン、サンマリノ、セネガル、セーシェル、シンガポール、英国及びウルグアイです。</li> <li>▶ デンマークは、簡素化されたLOB条項の対称的な適用を選択しました。</li> <li>▶ ギリシャは、簡素化されたLOB条項の非対称的な適用を選択しました。</li> <li>▶ 対象租税条約の締約国・地域がPPT単独の適用を希望しており、簡素化されたLOB条項の適用に同意しない場合には、非対称的な適用又は対称的な適用のいずれも適用されません。 この場合はPPT単独の適用がなされ、日本を含む53の国・地域がこの適用を選択しています。 該当国・地域は、アンドラ、オーストラリア、オーストリア、ベルギー、ブルキナファソ、カナダ、中国、コスタリカ、クロアチア、キプロス、チェコ共和国、エジプト、フィジー、フィンランド、フランス、ガボン、ジョージア、ドイツ、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、アイルランド、マン島、イスラエル、イタリア、日本、ジャージー、韓国、クウェート、ラトビア、リヒテンシュタイン、リトアニア、ルクセンブルク、マルタ、モナコ、オランダ、ニュージーランド、パキスタン、ポーランド、ポルトガル、ルーマニア、サンマリノ、セルビア、セーシェル、シンガポール、スロベニア、南アフリカ、スペイン、スウェーデン、スイス、トルコ及び英国です。</li> </ul>
<p>第3部: 条約の濫用 第8条 – 配当を移転する取引</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 日本を含む44の国・地域が、第8条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、アンドラ、アルメニア、オーストリア、ブルガリア、カナダ、チリ、クロアチア、キプロス、チェコ共和国、デンマーク、フィンランド、ガボン、ジョージア、ドイツ、ギリシャ、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、インド、マン島、イタリア、日本、ジャージー、韓国、クウェート、ラトビア、リヒテンシュタイン、リトアニア、ルクセンブルク、マルタ、モナコ、パキスタン、ポーランド、ポルトガル、ロシア、サンマリノ、セーシェル、スロバキア、シンガポール、スウェーデン、スイス、トルコ及び英国です。</li> <li>▶ 23の国・地域が、第8条に関して留保事項を付しませんでした。 該当国・地域は、アルゼンチン、オーストラリア、ベルギー、ブルキナファソ、中国、コロンビア、コスタリカ、エジプト、フィジー、フランス、インドネシア、アイルランド、イスラエル、メキシコ、オランダ、ニュージーランド、ルーマニア、セネガル、セルビア、スロベニア、南アフリカ、スペイン及びウルグアイです。</li> </ul>
<p>第3部: 条約の濫用 第9条 – 主として不動産から価値が構成される団体の株式又は持分の譲渡から生ずる収益</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 36の国・地域が、第9条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、オーストリア、ブルガリア、カナダ、コスタリカ、クロアチア、キプロス、チェコ共和国、デンマーク、フィンランド、ジョージア、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、マン島、イスラエル、イタリア、ジャージー、韓国、クウェート、ラトビア、リヒテンシュタイン、リトアニア、ルクセンブルク、マルタ、モナコ、パキスタン、ルーマニア、サンマリノ、セーシェル、シンガポール、南アフリカ、スウェーデン、スイス、トルコ及び英国です。</li> <li>▶ 日本を含む28の国・地域が、対象租税条約へ第9条第4項の選択肢を含めることを選択しました。 該当国・地域は、アルゼンチン、アルメニア、ブルキナファソ、コロンビア、コスタリカ、クロアチア、エジプト、フランス、ドイツ、インド、インドネシア、アイルランド、イスラエル、イタリア、日本、マルタ、ニュージーランド、ポーランド、ポルトガル、ロシア、サンマリノ、セネガル、セルビア、スロバキア、スロベニア、スペイン、トルコ及びウルグアイです。</li> <li>▶ 8の国・地域が、第9条に関してその他の留保事項を付しました。 該当国・地域は、オーストラリア、ベルギー、チリ、中国、アイルランド、ロシア、セネガル及びスロベニアです。</li> <li>▶ 日本を含む23の国・地域が、第9条に関して留保事項を付しませんでした。 該当国・地域は、アンドラ、アルゼンチン、アルメニア、ブルキナファソ、コロンビア、エジプト、フィジー、フランス、ガボン、ドイツ、ギリシャ、インド、インドネシア、日本、メキシコ、オランダ、ニュージーランド、ポーランド、ポルトガル、セルビア、スロバキア、スペイン及びウルグアイです。</li> </ul>

<p><b>第3部: 条約の濫用</b></p> <p>第10条 – 当事国以外の国又は地域の内存在する恒久的施設に関する濫用を防止する規則</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 46の国・地域が、第10条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、オーストラリア、ベルギー、ブルガリア、ブルキナファソ、カナダ、中国、コロンビア、クロアチア、キプロス、チェコ共和国、デンマーク、エジプト、フィンランド、フランス、ガボン、ジョージア、ギリシャ、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、インドネシア、アイルランド、マン島、イタリア、ジャージー、韓国、クウェート、ラトビア、リヒテンシュタイン、リトアニア、ルクセンブルク、マルタ、モナコ、パキスタン、ポーランド、ポルトガル、サンマリノ、セルビア、セーシェル、シンガポール、南アフリカ、スウェーデン、スイス、トルコ及び英国です。</li> <li>▶ 2の国・地域が、第10条に関してその他の留保事項を付しました。 該当国・地域は、アルゼンチン及びチリです。</li> <li>▶ 日本を含む19の国・地域が、第10条に関して留保事項を付しませんでした。 該当国・地域は、アンドラ、アルメニア、オーストリア、コスタリカ、フィジー、ドイツ、インド、イスラエル、日本、メキシコ、オランダ、ニュージーランド、ルーマニア、ロシア、セネガル、スロバキア、スロベニア、スペイン、及びウルグアイです。</li> </ul>
<p><b>第3部: 条約の濫用</b></p> <p>第11条 – 自国の居住者に対して租税を課する締約国の権利を制限する租税条約の適用</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 日本を含む46の国・地域が、第11条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、オーストリア、ブルガリア、ブルキナファソ、カナダ、コスタリカ、クロアチア、キプロス、チェコ共和国、デンマーク、エジプト、フィンランド、フランス、ジョージア、ドイツ、ギリシャ、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、アイルランド、マン島、イスラエル、イタリア、日本、ジャージー、韓国、クウェート、ラトビア、リヒテンシュタイン、リトアニア、ルクセンブルク、マルタ、モナコ、オランダ、パキスタン、サンマリノ、セルビア、セーシェル、シンガポール、スロベニア、南アフリカ、スペイン、スウェーデン、スイス、トルコ及びウルグアイです。</li> <li>▶ 3の国・地域が、第11条に関してその他の留保事項を付しました。 該当国・地域は、チリ、メキシコ及びポルトガルです。</li> <li>▶ 18の国・地域が、第11条に関して留保事項を付しませんでした。 該当国・地域は、アンドラ、アルゼンチン、アルメニア、オーストラリア、ベルギー、中国、コロンビア、フィジー、ガボン、インド、インドネシア、ニュージーランド、ポーランド、ルーマニア、ロシア、セネガル、スロバキア及び英国です。</li> </ul>
<p><b>第4部: 恒久的施設の地位の回避</b></p> <p>第12条 – コミッショナ（問屋）契約及びこれに類する方策を通じた恒久的施設の地位の人為的な回避</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 39の国・地域が、第12条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、アンドラ、オーストラリア、オーストリア、ベルギー、ブルガリア、カナダ、中国、キプロス、チェコ共和国、デンマーク、フィンランド、グルジア、ドイツ、ギリシャ、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、アイルランド、マン島、イタリア、ジャージー、韓国、クウェート、ラトビア、リヒテンシュタイン、ルクセンブルク、マルタ、モナコ、パキスタン、ポーランド、ポルトガル、サンマリノ、セーシェル、シンガポール、南アフリカ、スウェーデン、スイス及び英国です。</li> <li>▶ 日本を含む28の国・地域が、第12条に関して留保事項を付しませんでした。 該当国・地域は、アルゼンチン、アルメニア、ブルキナファソ、チリ、コロンビア、コスタリカ、クロアチア、エジプト、フィジー、フランス、ガボン、インド、インドネシア、イスラエル、日本、リトアニア、メキシコ、オランダ、ニュージーランド、ルーマニア、ロシア、セネガル、セルビア、スロバキア共和国、スロベニア、スペイン、トルコ及びウルグアイです。</li> </ul>
<p><b>第4部: 恒久的施設の地位の回避</b></p> <p>第13条 – 特定の活動に関する除外を利用した恒久的施設の地位の人為的な回避</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 26の国・地域が、第13条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、アンドラ、ブルガリア、カナダ、中国、キプロス、チェコ共和国、デンマーク、フィンランド、ジョージア、ギリシャ、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、マン島、ジャージー、韓国、ラトビア、リヒテンシュタイン、マルタ、モナコ、パキスタン、ポーランド、セーシェル、スウェーデン及びスイスです。</li> <li>▶ 日本を含む31の国・地域が、第13条選択肢Aの対象租税条約への適用を選択しました。 該当国・地域は、アルゼンチン、アルメニア、オーストラリア、オーストリア、ブルキナファソ、コロンビア、コスタリカ、クロアチア、エジプト、フィジー、ガボン、ドイツ、インド、インドネシア、イスラエル、イタリア、日本、クウェート、メキシコ、オランダ、ニュージーランド、ルーマニア、ロシア、セネガル、セルビア、スロバキア、スロベニア、南アフリカ、スペイン、トルコ及びウルグアイです。</li> <li>▶ 7の国・地域が、第13条選択肢Bの対象租税条約への適用を選択しました。 該当国・地域は、ベルギー、フランス、アイルランド、リトアニア、ルクセンブルク、サンマリノ及びシンガポールです。</li> <li>▶ 3の国・地域が、第13条のいかなる選択肢を選択しませんでした。 該当国・地域は、チリ、ポルトガル及び英国です。</li> <li>▶ 4の国・地域が、細分化防止条項の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、オーストリア、ドイツ、ルクセンブルク及びシンガポールです。</li> </ul>
<p><b>第4部: 恒久的施設の地位の回避</b></p> <p>第14条 – 契約の分割</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 日本を含む44の国・地域が、第14条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、アンドラ、オーストリア、ベルギー、ブルガリア、カナダ、チリ、中国、コスタリカ、クロアチア、キプロス、チェコ共和国、デンマーク、フィンランド、ジョージア、ドイツ、ギリシャ、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、マン島、イタリア、日本、ジャージー、韓国、ラトビア、リヒテンシュタイン、ルクセンブルク、マルタ、メキシコ、モナコ、パキスタン、ポーランド、ポルトガル、サンマリノ、セーシェル、シンガポール、スロベニア、南アフリカ、スペイン、スウェーデン、スイス、トルコ及び英国です。</li> <li>▶ 7の国・地域が、天然資源の探査又は開発に関連する対象租税条約の規定への契約分割防止条項の適用の選択を選択しませんでした。 該当国・地域は、オーストラリア、エジプト、アイルランド、リトアニア、オランダ、ロシア及びセルビアです。</li> <li>▶ 16の国・地域が、第14条に関して留保事項を付しませんでした。 該当国・地域は、アルゼンチン、アルメニア、ブルキナファソ、コロンビア、フィジー、フランス、ガボン、インド、インドネシア、イスラエル、クウェート、ニュージーランド、ルーマニア、セネガル、スロバキア及びウルグアイです。</li> </ul>

<p><b>第4部: 恒久的施設の地位の回避</b> 第15条 – 企業と密接に関連する者の定義</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 30の国・地域が、第15条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、アンドラ、オーストリア、ブルガリア、カナダ、中国、キプロス、チェコ共和国、デンマーク、フィンランド、ジョージア、ドイツ、ギリシャ、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、マン島、ジャージー、韓国、ラトビア、リヒテンシュタイン、ルクセンブルク、マルタ、モナコ、パキスタン、ポーランド、セーシェル、シンガポール、スウェーデン及びスイスです。</li> </ul>
<p><b>第5部: 紛争解決の改善</b> 第16条 – 相互協議手続</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 24の国・地域が、第16条第1項の第1文の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、アルメニア、オーストリア、カナダ、チリ、中国、クロアチア、ドイツ、ハンガリー、インド、インドネシア、イスラエル、イタリア、ラトビア、モナコ、ポーランド、ポルトガル、ルーマニア、サンマリノ、セルビア、シンガポール、スロバキア、スロベニア、南アフリカ及びスペインです。</li> <li>▶ 5の国・地域が、第16条第2項の第2文の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、カナダ、メキシコ、モナコ、セネガル及びスイスです。</li> </ul>
<p><b>第5部: 紛争解決の改善</b> 第17条 – 対応的調整</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 6の国・地域が、第17条全体の対象租税条約への適用を選択しました。 該当国・地域は、チェコ共和国、エジプト、インドネシア、ラトビア、モナコ及びセーシェルです。</li> <li>▶ 35の国・地域が、対象租税条約にすでに留保事項の範囲の規定が含まれている場合において、第17条全体の対象租税条約への適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、オーストラリア、ブルガリア、カナダ、チリ、コスタリカ、クロアチア、デンマーク、フィンランド、ガボン、ジョージア、ドイツ、ギリシャ、ガーンジー、香港、ハンガリー、アイスランド、インド、アイルランド、マン島、ジャージー、韓国、ラトビア、リヒテンシュタイン、メキシコ、ポーランド、ルーマニア、ロシア、サンマリノ、セルビア、スロバキア、スロベニア、スペイン、スウェーデン、トルコ及びウルグアイです。</li> </ul>
<p><b>第6部: 仲裁</b> 第18条から第26条 – 義務的かつ拘束力のある仲裁規定</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 日本を含む25の国・地域が、強制的・拘束的仲裁制度の適用を選択しました。 該当国・地域は、アンドラ、オーストラリア、オーストリア、ベルギー、カナダ、フィジー、フィンランド、フランス、ドイツ、ギリシャ、アイルランド、イタリア、日本、リヒテンシュタイン、ルクセンブルク、マルタ、オランダ、ニュージーランド、ポルトガル、シンガポール、スロベニア、スペイン、スウェーデン、スイス及び英国です。</li> <li>▶ 日本を含む7の国・地域が、デフォルトタイプとして「最適/最終提案」仲裁の適用を選択しませんでした。 該当国・地域は、アンドラ、ギリシャ、日本、マルタ、ポルトガル、スロベニア及びスウェーデンで、これらの国・地域は、デフォルトタイプとして「独立の意見」タイプの適用を選択しました。</li> <li>▶ 「独立の意見」仲裁をデフォルトタイプとして選択しなかった署名国・地域においても、「最終提案」仲裁の代わりに「独立の意見」タイプをデフォルトタイプとして選択しなかった他の署名国・地域との対象租税条約に関しては、「独立の意見」仲裁を選択することができます。 カナダ、フィンランド、イタリア及びシンガポールの4の国・地域がこの留保事項を付しました。</li> </ul>

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
本堀 秀樹	シニアマネージャー	+81 3 3506 1351	hideki.ohori@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ございます。



@EY\_TaxJapan

最新の税務情報を配信しています。

本ニュースレターに関するご質問・ご意見等ございましたら、弊社の担当者又は下記宛先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、より良い社会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、より良い社会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。

© 2017 Ernst & Young Tax Co.  
All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE 20170714

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)