

源泉所得税の改正のあらまし



日スイス租税条約改正議定書関係



平成 23 年 12 月

国 税 庁

- 国税庁ホームページでは税に関する情報を提供しています。
国税庁ホームページ www.nta.go.jp
- 源泉所得税の納付は e-Tax で!!
国税電子申告・納税システム (e-Tax) ホームページ
www.e-tax.nta.go.jp

所得税の源泉徴収事務につきましては、日頃から格別のご協力をいただき感謝しております。

さて、今般、「所得に対する租税に関する二重課税の回避のための日本国とスイスとの間の条約を改正する議定書」(以下「改正議定書」といいます。)が平成 23 年 12 月 30 日に発効し、源泉所得税については平成 24 年 1 月 1 日から適用開始されることになりました。この改正議定書は、日本スイス両国間における投資交流の一層の促進を図るとの観点から、配当、利子、使用料などについての所得が生じた国における大幅な税の減免を認めるとともに、特典条項など租税回避防止のための規定を含んでいます。

源泉徴収義務者の皆様におかれましては、このパンフレットをご参照の上、適正に所得税の源泉徴収を行っていただきますようお願いいたします。

(注) このパンフレットは、平成 23 年 12 月 1 日現在の法令等に基づいて作成しています。

1 改正議定書では、配当、利子、使用料などの投資所得について、これらの所得が生じた締約国における課税が減免されました。

相手国の居住者が受領する配当、利子、使用料に対して、これらの所得が生じた締約国における限度税率が、次のとおり軽減・免除されました。

【配当】

- (1) 改正前の日スイス租税条約(以下「旧条約」といいます。)では、一方の締約国の居住者である法人が他方の締約国の居住者に支払う配当に対する配当が生じた締約国における限度税率は、いわゆる親子会社間配当(旧条約では、持株割合 25%以上で一定の要件を満たす子会社からの配当をいいます。)については 10%、それ以外の配当については 15%とされています。
- (2) 改正議定書では、親子会社間配当の配当が生じた締約国における限度税率は、イの要件を満たす場合は 5%とされました。更に、ロの要件を満たす親子会社間配当については、配当が生じた締約国において免税とされました。

イ 配当の受益者が、その配当を支払う法人の議決権の 10%以上に相当する株式を直接又は間接に所有する法人である場合

ロ 配当の受益者が、その配当を支払う法人の議決権の 50%以上に相当する株式を直接又は間接に所有する法人である場合

(注) いずれもその配当を受ける者が特定される日をその末日とする 6 箇月の期間継続して保有している場合に限りま

す。

また、「配当の支払を受ける者が特定される日」とは、我が国の法人については、利得の分配に係る会計期間の終了の日をいうものとされています。

また、居住地域において租税が免除される年金基金又は年金計画（以下「年金基金等」といいます。）が配当の受益者とされる場合は、配当の生じた国において免税とされます。この場合、対象となる配当は、その年金基金等が退職年金等を管理し、若しくは給付すること又は他の年金基金等の利益のために所得を取得することを目的として運営される活動に関して取得されるものに限りま。

これらの配当以外の配当については、その配当が生じた国における限度税率は10%とされました。

	改正前	改正後
配 当	10% (持株割合 25%以上で一定の要件を満たす親子会社間)	免税 (持株割合 50%以上で一定の要件を満たす親子会社間)
		5% (持株割合 10%以上で一定の要件を満たす親子会社間)
		免税 (年金基金等)
	15% (上記以外の配当)	10% (上記以外の配当)

【利子】

(1) 旧条約では、一方の締約国内において生じ、他方の締約国の居住者に支払われる利子に対するその利子が生じた締約国における限度税率は10%とされており、次のいずれかに該当する場合は、利子が生じた一方の締約国において免税とされています。

- ① 日本国内で生ずる利子であって、スイス又はスイスの所有する機関によって保証され若しくは保険された債権又はこれらによる間接融資に係る債権に関しスイスの居住者が取得する場合
- ② スイス内で生ずる利子であって、日本輸出入銀行が取得するもの又は日本銀行若しくは日本輸出入銀行によって保証された債権、これらの銀行による間接融資に係る債権若しくは日本国政府によって保険された債権に関し日本国の居住者が取得する場合

(2) 改正議定書では、一方の締約国内において生じ、他方の締約国の居住者に支払われる利子に対する利子が生じた締約国における限度税率は10%とされていますが、次のいずれかの場合に該当する利子は、利子が生じた締約国において免税とされました。

- ① 利子の受益者が、相手国の政府、地方政府若しくは地方公共団体（以下「相手国政府等」といいます。）、中央銀行又は相手国の政府が所有する一定の機関である場合
- ② 利子の受益者が、相手国の居住者であり、その利子が、相手国政府等、中央銀行又は相手国の政府が所有する機関によって保証された債権、これらによって保険の引受けが行われた債権又はこれらによる間接融資に係る債権に関して支払われる場合
- ③ 利子の受益者が、銀行、保険会社、証券会社又はこれら以外の企業で資金仲介業務を営む企業である場合

(注) 銀行等以外の資金仲介業務を営む企業とは、利子の支払が行われる課税年度の直前の3課税年度において、その負債の50%を超える部分が金融市場において発行された債券又は有利子預金から成り、かつ、その資産の50%を超える部分がその企業の関連企業以外の者に対する債権から成るものをいいます。

- ④ 利子の受益者が、年金基金等である場合（対象となる利子が、上記【配当】(2)と同様に、その年金基金等が退職年金等を管理し、若しくは給付すること又は他の年金基金等の利益のために所得を取得することを目的として運営される活動に関して取得されるものに限りま。）

- ⑤ 利子の受益者が、信用供与による設備又は物品の販売の一環として生ずる債権に関し利子を受領する場合

(注) この場合、設備又は物品の売主は、利子の受益者と同一である必要はありませんが、少なくとも受益者と同一の締約国の居住者でなければなりません。また、信用の供与は、設備又は物品の販売の一環として行われる必要が

あります。したがって、設備又は物品の買主が、売買契約とは全く別個に借入れを行ってそれを売買代金の支払に充てた場合における借入金の利子は、免税の対象となる利子には含まれません。

【使用料】

- (1) 旧条約では、使用料が生じた締約国における限度税率は10%とされています。
- (2) 改正議定書では、使用料が生じた締約国において一律免税とされました。

	改正前	改正後
使用料	10%	免税

【適用手続等について】

スイスの居住者が支払を受ける利子、配当、使用料について改正議定書の適用を受ける場合には、平成24年1月1日以後最初にその支払を受ける日の前日までに、租税条約に関する届出書（免税とされる場合は、特典条項に関する付表（添付書類を含みます。）を添付する必要があります。）を、源泉徴収義務者を經由して所轄税務署長に提出する必要があります。

2 所得が生じた締約国において租税が免除とされる一定の所得につき、改正議定書の特典を受けるためには、スイスの居住者は、その特典を定める各条項の要件を満たすと同時に、いわゆる特典条項に定める一定の条件を満たさなければならないこととされました。

- (1) 旧条約では、受領者が相手国の居住者であれば、条約の特典（租税の減免等）を定める各条項の要件を満たすことにより、租税条約の特典を受けることができます。
- (2) 改正議定書では、投資所得に対する源泉地国免税の範囲を拡大したことから、第三国居住者が形式的に相手国の居住者となることにより条約の特典を不当に受けようとするおそれがあります。このため、配当、利子、使用料、譲渡収益、その他の所得につき租税が免除とされる一定の所得（以下「特典制限対象所得」といいます。）について、改正議定書の適用を受けるためには、受益者は相手国の居住者であるとともに、その者がいわゆる特典条項に定められた所定の条件を満たし、かつ、特典制限対象所得に関して条約上別に定める要件を満たさなければならないこととされました。

イ 条約の相手国の居住者である(イ)個人、(ロ)適格政府機関、(ハ)一定の公開法人、(ニ)一定の銀行、保険会社又は証券会社、(ホ)一定の年金基金等又は公益団体、(ヘ)一定の個人以外の者のいずれかに該当する者は「適格者」としてすべての特典制限対象所得について特典を受けることができます（適格者基準）。

(注) 「適格政府機関」とは、政府、地方政府若しくは地方公共団体、日本銀行、スイス国立銀行又は政府若しくは地方政府若しくは地方公共団体がその資本の過半数を直接若しくは間接に所有する者をいいます。

ロ 「適格者」に該当しない条約の相手国の居住者である法人であっても、7者以下の同等受益者がその法人の発行済株式又は議決権の75%以上に相当する株式を直接又は間接に所有している場合には、その特典制限対象所得について特典を受けることができます（派生的受益基準）。

(注) 「同等受益者」とは、所得の生じた国との間に租税条約を有している第三国の居住者であって次の要件を満たすもの又は適格者（上記イ(ヘ)一定の個人以外の者を除きます。）のいずれかの者をいいます。

- ① その租税条約が実効的な情報交換に関する規定を有すること。
- ② その租税条約の適用上、適格者に該当すること（その租税条約に適格者基準がなければ改正議定書の適格者基準により判断します）。
- ③ その特典制限対象所得に関して、その居住者がその租税条約の適用を受けようとしたならば、この改正議定書に規定する税率以下の税率の適用を受けるであろうとみられること。

ハ 「適格者」に該当しない一方の締約国の居住者であっても、その居住者が多国籍企業集団の本拠である法人として機能し、他方の締約国から取得する特典制限対象所得がその多国籍企業集団の行う営業又は事業に関連又は付随して取得されるものである場合には、その特典制限対象所得について特典を受けることができます（多国籍企業集団本拠法人基準）。

一方の締約国の居住者は、以下の要件を満たす場合に、多国籍企業集団の本拠である法人とされます。

(イ) 多国籍企業集団の全体の監督及び運営の実質的な部分を行うこと又は多国籍企業集団の資金供給を行うこと。

(ロ) 多国籍企業集団が、5以上の国の法人により構成され、これらの法人のそれぞれが居住者とされる

国において営業又は事業の活動を行うこと。ただし、これら5以上の国のうちいずれか5つの国の国内において行う営業又は事業の活動が、それぞれ多国籍企業集団の総所得の5%以上を生み出す場合に限ります。

(ハ) 一方の締約国以外のそれぞれの国において行う営業又は事業の活動が、いずれも多国籍企業集団の総所得の50%未満しか生み出さないこと。

(ニ) 一方の締約国の居住者が取得する総所得のうち、他方の締約国において取得するものの占める割合が50%以下であること。

(ホ) (イ)に規定する機能を果たすために、一方の締約国の居住者が独立した裁量権を有し、かつ、行使すること。

(ヘ) 一方の締約国の居住者が、その一方の締約国において、所得に対する課税上の規則であって、下記ニ(能動的事業基準)に規定する能動的な事業を行う者が従うものと同様のものに従うこと。

ニ 「適格者」に該当しない一方の締約国の居住者であっても、その一方の締約国内で事業を行っており、特典制限対象所得がその事業に関連又は付随して取得される場合(その居住者が、他方の締約国において行う事業からその特典制限対象所得を取得する場合又は他方の締約国内で事業を行う関連企業からその他方の締約国において生ずる特典制限対象所得を取得する場合には、その居住者が一方の締約国内において行う事業が、その居住者又はその関連企業がその他方の締約国内で行う事業との関係において実質的なものである場合に限ります。)には、その特典制限対象所得について特典を受けることができます(能動的な事業基準)。

ホ イからニのいずれにも該当しない一方の締約国の居住者であっても、他方の締約国の権限のある当局が、その居住者の設立、取得又は維持及びその業務の遂行の主たる目的が条約の特典を受けることではないと認定した場合には、その特典制限対象所得について特典を受けることができます(権限のある当局による認定)。

3 改正議定書では、租税条約の両締約国において異なる課税の取扱いを受ける事業体を通じて所得が取得される場合の取扱いに関する規定が整備されました。

(1) 一方の締約国の事業体が、所得の源泉地国である他方の締約国から所得を取得する場合において、その他方の締約国ではその事業体を納税義務者として取り扱うが、その事業体の居住地国においてはその事業体の構成員を納税義務者として取り扱うといったことが起こり得ます。この場合には、他方の締約国においてその事業体が納税義務者として課税されるにもかかわらず、その事業体の居住地国においては、その事業体は納税義務者とされないことから、その事業体は、租税条約上の居住者に該当せず租税条約の特典を受けられないこととなります。

(2) 改正議定書においては、上記のように日本国とスイスにおいて異なる課税上の取扱いを受ける事業体を通じて所得が取得される場合には、その所得を取得する事業体の居住地国における課税上の取扱いを基にして、所得の源泉地国における課税にも一定の範囲で租税条約の特典が及ぶよう、次のとおり租税条約の適用関係に関する規定が整備されました。

イ 所得の源泉地国である一方の締約国から他方の締約国の事業体を通じて所得が取得され、その事業体の所在地国においてその事業体の構成員が納税義務者とされる場合(構成員課税)には、その事業体が所得の源泉地国において納税義務者とされるとき(団体課税)であっても、その所得のうち、他方の締約国の居住者である事業体の構成員が取得する部分につき、改正議定書の特典が与えられます。

ロ 所得の源泉地国である一方の締約国から他方の締約国の事業体を通じて所得が取得され、その事業体はその所在地国において団体課税を受ける場合には、その事業体が所得の源泉地国においては構成員課税を受けるときであっても、その所得には改正議定書の特典が与えられます。

ハ 所得の源泉地国である一方の締約国からその国の事業体を通じて所得が取得され、その事業体が他方の締約国で団体課税の対象と認識されている場合には、その所得には改正議定書の特典は与えられません。

4 改正議定書では、匿名組合契約に関する規定が設けられました。

改正議定書では、匿名組合契約その他これに類する契約に関連して匿名組合員が取得する所得及び収益に対しては、その所得及び収益が生ずる締約国において、その締約国の法令に従って租税を課することとされました。

5 改正議定書は、源泉所得税に関するものについては、平成 24 年 1 月 1 日以後に支払を受けるべきものから適用されることとなりました。

改正議定書は、日本の源泉徴収に関するものについては、**平成 24 年 1 月 1 日以後支払を受けるべきものから適用**されます。したがって、支払期日があらかじめ定められているようなものについては、その支払期日が 1 月 1 日以後であるものについて適用されることになります。また、支払期日が定められていないものについては、実際に支払を行った日が平成 24 年 1 月 1 日以後であるものについて適用されます。

源泉徴収についてお分かりにならない点などがありましたら、ご遠慮なく
税務相談室又は税務署の源泉所得税担当におたずねください。



この社会あなたの税がいきている