

財務省主税局参事官室に出向して
～国際的な脱税との「もう1つ」の戦い～

財務省主税局参事官室参事官補佐 田中宏幸

1 はじめに

私は、財務省主税局参事官室に出向し、国際課税に関する業務、

本稿では、租税条約の概要、財務省主税局参事官室の組織・業務内容、

について述べた上、脱税事件の捜査等に関与する検察官にいささかなりとも参考になればと思い、租税条約の情報交換条項の規定内容にも若干触れることとした。

なお、本稿の目的に照らして、必ずしも正確性を期する必要があると思われる事項については、説明を簡略化させていただくことにしたい。また、本稿中意見にわたる部分は私見である。

2 租税条約の概要

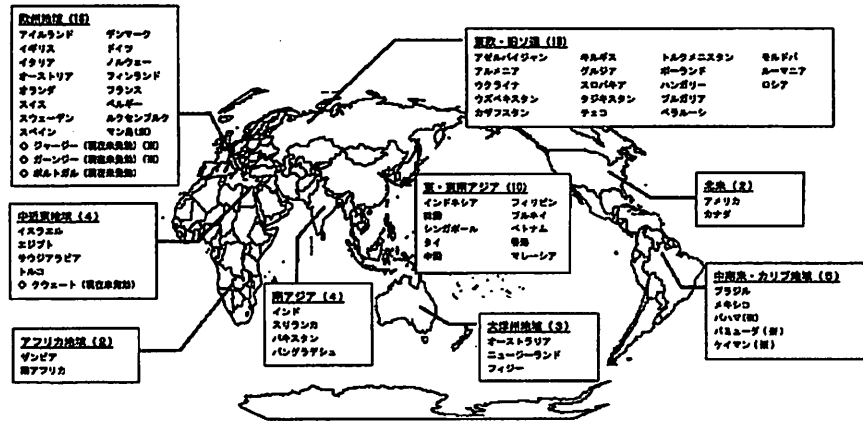
(1) 租税条約の締結国・地域

我が国はどのような国・地域と租税条約を締結しているのだろうか。

答えは、次の世界地図に示されているとおりで、我が国は、64の国・地域に適用される、53本の租税条約を締結し、これらの租税条約が既に発効している。これに加えて、4本の租税条約が間もなく発効する予定である（平成24年4月末現在）。

我が国の租税条約ネットワーク

〔53条約、64カ国・地域適用／平成24年4月末現在〕
 (注1) 日本国等との条約が結ばれていないため、53条約に列し、64カ国・地域適用と
 なっている。
 (注2) 「※」は、近接する国境に適用されるもの。



(2) 租税条約に置かれている条項

次に、我が国が締結した租税条約にはどのような条項が置かれているのだろうか。これは条約によって異なるが、我が国が締結した租税条約の全てに置かれている条項として、情報交換条項がある。

情報交換条項とは、次のような条項である。例えば、我が国の税務調査において、ある納税者が「X国にあるY社との間で取引をした。」と主張した場合に、我が国の税務当局として、Y社の実態や取引の実態を確認したい場合が生じ得る。しかし、我が国の国税局等の職員がX国に乗り込み、自ら税務調査を行うことは、国家間の主権の問題もあって難しい。そこで、我が国が必要とする情報（例えば、X国でのY社の登記登録状況、X国にあるY社の取引先金融機関の口座履歴）をX国の税務当局に入手してもらい、これを我が国の税務当局に

提供してもらう。このように税務情報の入手、提供を条約締結国の税務当局に相互に義務付ける条項が情報交換条項である。

情報交換条項は、犯則調査（査察調査）において利用されることだけを念頭に置いたものではなく、租税の賦課・徴収のための税務調査も含めて税務調査一般に利用されることを念頭に置いたものと言える。我が国の場合、租税条約の情報交換条項を活用して実際に外国に情報提供要請等をするのは、財務省ではなく、国税庁であるが、国税庁の公表資料等によれば、平成22年度に国税庁から外国の税務当局に発した情報提供要請件数は約650件に上り、ここ3～4年で3倍近いペースで急増している。また、我が国では、情報交換の活用により、過去10年間で約850億円の申告漏れが発見されたとのことである。

情報交換条項のほかに我が国が締結している租税条約のほぼ全てに置かれているオーソドックスな条項としては、二重課税防止条項というものがある。

例えば、我が国に本拠地を持ちつつもZ国で事業を行いZ国で所得を獲得した企業や個人は、我が国では、本拠地が我が国にあることを理由に我が国の税法上課税され、Z国では、所得発生地がZ国にあることを理由にZ国の税法上課税され得る。しかし、ある企業や個人が得た同一の所得について、我が国とZ国の双方で二重に税金が課されるのはいかにもおかしく、そのようなことが生じれば、国際的な事業展開や国際的な投資活動の妨げになる。そこで、二重に課税され得る所得について、我が国で課税されるのか、外国で課税されるのか、その点を我が国と外国（この例ではZ国）との間できちんと決めておく、というのが二重課税防止条項である。

二重課税防止条項は、国境を越えた経済活動や人的交流を支えるインフラとしての色彩が濃く、これを置く租税条約に対する産業界の関心も高い。

(3) 2つのタイプの租税条約

我が国がこれまで締結してきた租税条約は、二重課税防止条項にウエイトが置かれた租税条約と、情報交換条項にウエイトが置かれた租税条約と、大きく分けて2つのタイプの条約がある。

二重課税防止条項にウエイトが置かれた租税条約は、充実した二重課税防止

条項を置いていることが特徴であるが、情報交換条項もきちんと置いている。先の世界地図中、※印の付されていない国・地域との間の租税条約がこのタイプの租税条約であり、我が国がアメリカ、イギリス、ドイツ、フランスや中国、韓国等主要国を相手に締結してきた租税条約がこのタイプに属する。我が国が古くから締結してきたオーソドックスなタイプの租税条約と言える。

これに対し、情報交換条項にウエイトが置かれた租税条約は、地図中、※印が付されている国・地域との間の租税条約であり、ケイマン諸島等タックスヘイブンとされる国・地域の名前が目に付く。このタイプの租税条約は、平成22年8月に発効した日バミューダ租税条約を皮切りに最近増えている。このタイプの租税条約であっても、若干の二重課税防止条項を含むことが一般的であるが、二重課税防止条項を一切置かず、情報交換に特化した租税条約もある。（なお、情報交換に特化した租税条約は、国会承認条約ではなく、行政府限りで締結した国際約束であることから、これに「租税条約」という表現を使うのは厳密には誤りであるが、本稿では「租税条約」と一くくりにしている。）

(4) 租税条約による情報交換ネットワークの拡大

このように、我が国は、二重課税防止条項にウエイトを置く租税条約であっても漏れなく情報交換条項を置くようにしたり、タックスヘイブンとされる国・地域との間で情報交換条項にウエイトを置く租税条約を結び始めたりして、情報交換ネットワークを拡大しているが、この傾向は、我が国だけでなく世界の先進国にも共通して見られる。

これは、特に平成20年以降、スイスやリヒテンシュタインの金融機関を利用した国際的な大型脱税事件がアメリカやドイツで相次いで摘発されるなどしたことを受けて、国際的な脱税にどう取り組むかが世界的な課題となり、情報交換ネットワークを拡大することの重要性が国際社会で確認されたためである。

国際会議の場でも、例えば、G8やG20といった首脳・財務大臣会合において、情報交換ネットワークを拡大することの必要性が繰り返し唱えられているほか、グローバル・フォーラムという100以上の国・地域が参加する会合

において、各国が実効的な情報交換条項を持つ租税条約を締結しているか、また、各国が実際にきちんと情報提供をしているかについて、相互審査がされているところである。

3 財務省の組織、業務内容

(1) 財務省主税局参事官室の組織

次に、私の出向先である財務省主税局参事官室の組織について紹介したい。

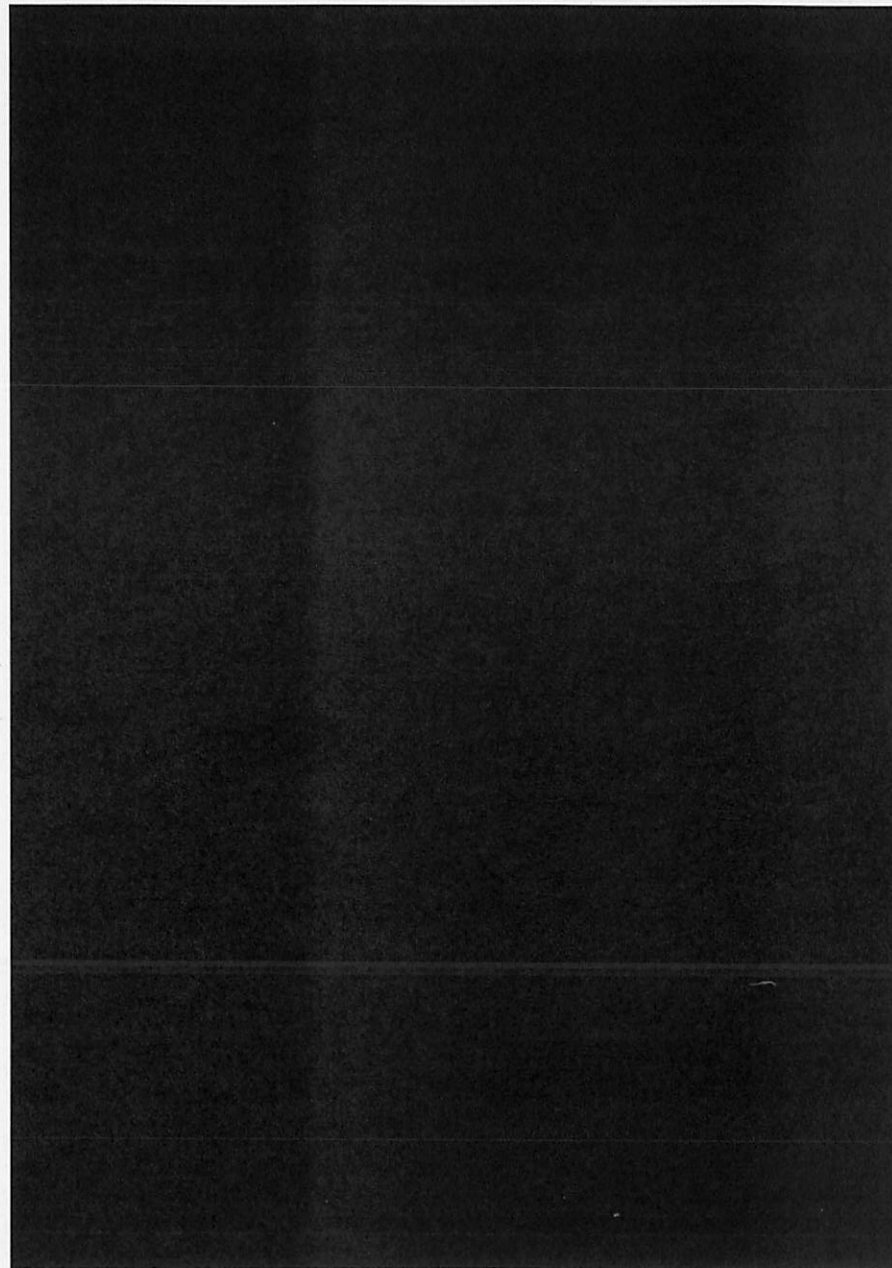
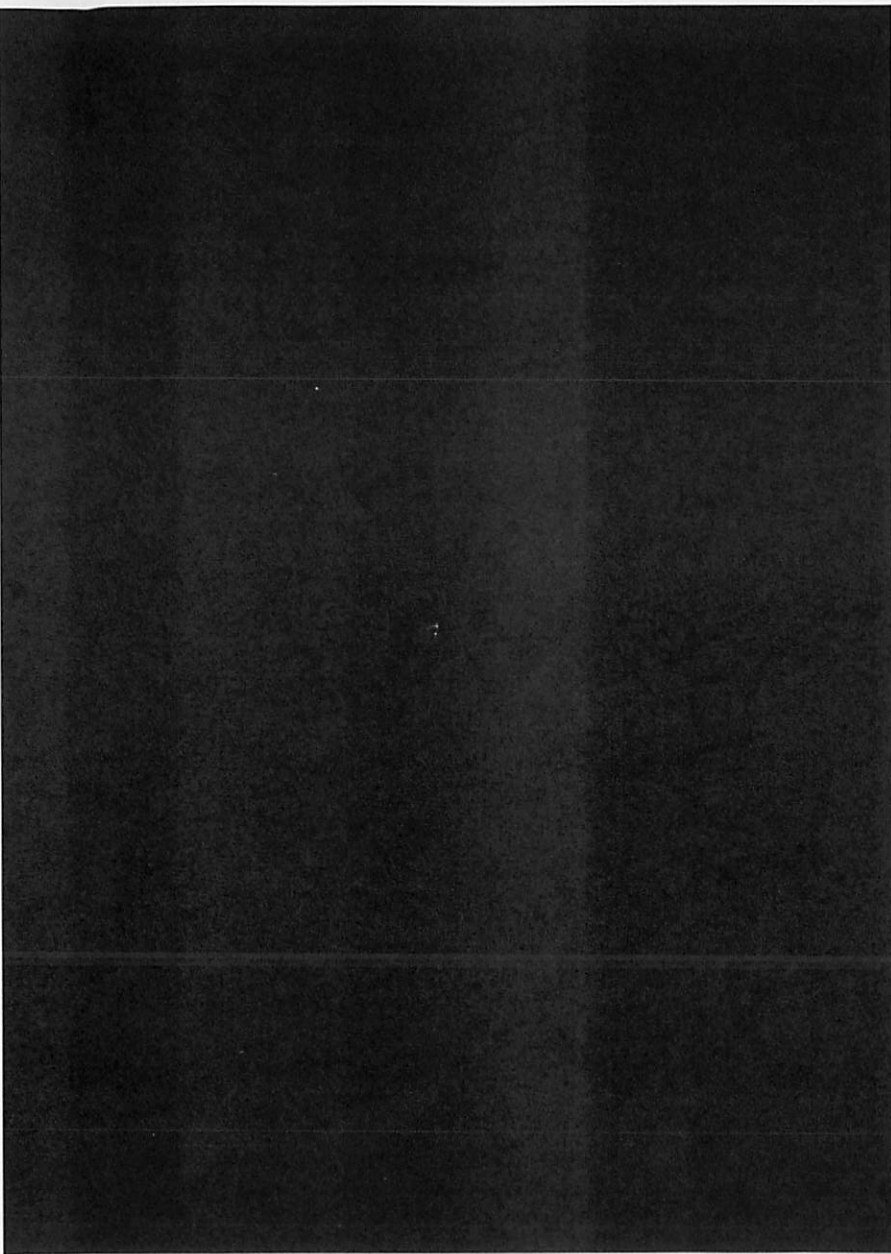
財務省の内部部局としては、大臣官房、主計局、主税局、関税局、理財局及び国際局があり、私の所属している主税局は、租税に関する制度についての企画・立案等を担当している。

主税局内には、総務課、調査課、税制第一課、税制第二課、税制第三課及び参事官室があり、私の所属している参事官室は、外国との租税条約の企画・立案等を担当している。



(2) 財務省主税局参事官室の業務内容





5 情報交換条項の規定内容

(1) 我が国がこれまでに締結してきた租税条約の情報交換条項について

最後に、租税条約の情報交換条項の規定内容について若干言及したい。租税条約の規定ぶりは個々の条約によって異なるので、概括的な説明にとどまらざるを得ないが、脱税事件の捜査等に関与する検察官にいささかなりとも参考になれば幸いである。

まず、2で既に述べたとおり、我が国が締結している租税条約には情報交換条項が置かれているので、我が国の税務当局から租税条約締結国・地域の税務当局に対し、租税条約の情報交換条項に基づいて情報提供を要請することが可能である。

我が国は租税条約を積極的に締結しており、新しい条約が相次いで発効している。最新の情報を知るためには、租税条約に関する財務省のプレスリリースをまとめたホームページ¹が有用である。

次に、情報交換条項の規定内容についてであるが、近年、我が国が締結している租税条約に置かれている情報交換条項の規定内容を見ると、次のような共通した傾向がある。

- ・ 犯則調査（査察調査）に必要な情報であるか、租税の賦課・徴収といった一般の税務調査に必要な情報であるかを問わず、条約上、情報提供要請が可能である。
- ・ 要請国の税務当局は、被要請国から提供を受けた情報を秘密として取り扱われなければならないが、要請国で脱税事件の訴追に関わる者（例えば検察官）に対してはこの情報を開示できる。脱税事件の公判において当該情報が公開の法廷で証拠として使用されることも条約上禁止されない。
- ・ 一部の税目に関する情報については条約の対象外としている租税条約もあるが、所得税、法人税等主要な税目に関する情報は対象となっている。
- ・ 被要請国の税務当局は、提供を求められた情報が営業秘密に関する情報である場合には、その情報の提供を拒否し得る一方で、銀行等金融機関の口座情報等は「営業秘密である」というだけの理由では情報の提供を拒否できない（いわゆる「銀行機密」の否定）。

もっとも、上記は、近年の租税条約の傾向にすぎず、我が国が締結した古い租税条約においてはこの傾向から外れるものもある。個々の租税条約の条文の内容を確認するためには、外務省の提供している条約検索のホームページ²や

財務省のホームページ³が便利である。

なお、我が国の租税条約の情報交換条項を国内的に担保しているのは、「租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律」の第8条の2等である。有斐閣の六法全書にも収録されている。

(2) 多国間租税条約への我が国の参加について

我が国がこれまで締結してきた租税条約は、全て、いわゆる二国間条約、バイ条約であり、本稿で用いてきた「租税条約」という表現は二国間条約のことを意味していた。

しかし、つい最近の平成23年11月、我が国は、多国間条約、マルチ条約である「租税に関する相互行政支援に関する条約」（略称：税務行政執行共助条約）に署名した。この条約に参加している国の数は、平成24年3月29日現在、署名ベースで35か国になる。

この条約には、これまでの我が国の租税条約にはなかった徴収共助条項（ある国の租税債権の徴収を他国の税務当局が代行）や送達共助条項（ある国の税務文書の送達を他国の税務当局が代行）が置かれており、これらの条項が税の世界では注目を集めているが、実は、この条約には、情報交換条項も置かれている。しかも、情報交換条項の規定内容は、近年我が国が締結している二国間条約のそれとほぼ同じである。

本稿執筆時点（平成24年4月末時点）では、この多国間条約は、国会審査を受けているところである。将来この条約が我が国について発効した暁には、二国間条約の有無・規定内容にかかわらず、我が国の税務当局は、この多国間条約の参加国の税務当局に対し、この多国間条約に基づいて情報提供要請をすることが可能になる。

6 終わりに

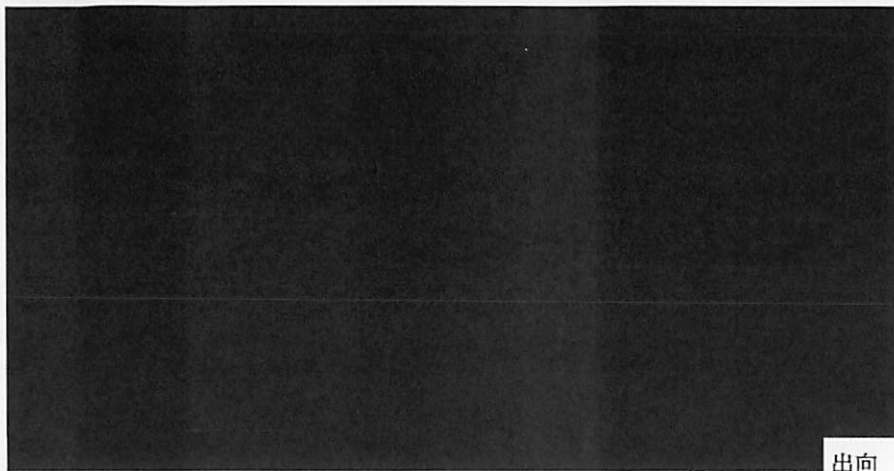
私の出向生活はまだ道半ばで、出向生活を振り返るには時期尚早であるが、こ

¹ http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/press_release/index.htm

² <http://www3.mofa.go.jp/mofaj/gaiko/treaty/index.php>

³ http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/274.htm

106 財務省主税局参事官室に出向して～国際的な脱税との「もう1つ」の戦い～
れまでのところ、財務省主税局の皆さんからよくしていただき、充実した出向生活を送っている。



出向
の機会を与えてくださった関係各位に感謝しつつ、残された出向期間を全うしたいと考えている。