

OECD・BEPS 行動 14 の討議草案の公表 相互協議と仲裁制度の充実

16 January 2015

In brief

2014年12月18日、OECDはBase Erosion and Profit Shifting (BEPS)プロジェクトの行動計画14に関して、相互協議と仲裁制度の充実に係る討議草案を発表しました。

OECDは、過去10年間、「実効的な相互協議マニュアル(MEMAP)」等、紛争解決法の改善のためのガイダンスを公表してきました。国際的な課税問題が発生している今日の環境を考え、租税条約上の紛争解決における相互協議の効率的な改善に焦点をあてたものとなっています。行動計画14の討議草案では、①条約に適合しない課税を効率的に解決するための政策面での果たすべき事項、②相互協議へのアクセスを改善するための新たな法令規則および③適切な履行をチェックするための監視体制の確立といった3つの面から、参加国への対応を求める34のオプションを挙げています。

本討議草案に対するコメントは2015年1月16日までに募集されており、2015年1月23日にパブリックコンサルテーションが行われます。

In detail

1. 行動計画14:相互協議と仲裁制度に係る討議草案の発表

2014年12月18日にOECDは、BEPSプロジェクトの行動計画14に関して、相互協議と仲裁制度の充実に係る討議草案を発表しました。

今回の討議草案は、OECDが2007年2月に公表した「実効的な相互協議マニュアル(MEMAP)」に記載されているベストプラクティスと重なる部分もあり、国際的な課税問題が発生している今日の環境も考え、租税条約上の紛争解決における相互協議の効率的な改善努力に焦点があてられています。行動計画14の討議草案では、次の3つの面から、相互協議の履行の障害となる事項を列挙し、その処理のために参加国への対応を求める34のオプションを挙げています。

- ①条約に適合しない課税を効率的に解決するための政策面での果たすべき事項
- ②相互協議へのアクセスを改善するための新たな法令規則
- ③適切な履行をチェックするための監視体制の確立

2. オプション34の概要

オプションは、次の4つに分類されています。

- (1)相互協議の誠実な履行確保
- (2)条約上の紛争予防、解決を促進するための執行手続きの確保
- (3)納税者の相互協議への参加
- (4)政策面と実務面からの課題

なお、強制的・拘束力のある相互協議仲裁制度が相互協議における権限ある当局の合意の障害となっている事項を解決するための適切なツールとの合意を得たものとはなっていません。

本討議草案に対するコメントは2015年1月16日まで募集されており、2015年1月23日にパブリックコンサルテーションが行われます。34のオプションの概要は以下のとおりです。

(1) 相互協議の誠実な履行確保

OECDモデル条約第25条の確実な履行を阻んでいる2つの障害とそれを取り除くためのオプションを提言しています。

A. OECDモデル条約第25条1項の相互協議条項の強制力の欠如

オプション1-OECDモデル条約第25条1項で解決することの重要性をコメントリにおいて明確にすること

OECDモデル条約コメントリに、権限ある当局に、相互協議での解決をより重要視するパラグラフの挿入を提言しています。

B. OECDモデル条約第9条2項の対応的調整条項の無い現行の租税条約への対応

オプション2-OECDモデル条約第9条2項(対応的調整条項)の挿入

対応的調整条項のない現行条約は、二重課税の排除という条約の第一の目的達成を阻む可能性があること、及び当該条項の挿入を提言しています。

(2) 条約上の紛争予防、解決を促進するための執行手続きの確保

C. 権限ある当局の独立性の欠如及び条約改正交渉に対する考慮への不適切な影響

オプション3-権限ある当局の独立性の確保

権限ある当局の独立性確保のために、MEMAPにあるようなベストプラクティスを採用することを提言するとともに、権限ある当局に課税当局とは別の裁量権を確保することの必要性を提言しています。また、権限ある当局が、条約交渉のような政策面も兼務していることによって、現行条約の遂行という執行面と条約改正という政策面を適切に区分できない可能性を指摘し、現行条約の適用と将来の条約に反映させるべき将来の政策判断とを区別すべきであるという提言となっています。

D. 権限ある当局のリソースの欠如

オプション4-権限ある当局への十分なリソースの提供

MEMAPに述べられたベストプラクティスにあるように、タイムリーかつ効率的に相互協議案件を解決していくために、人材面、費用面及び研修面での十分な資源配分をすべきであることを提言しています。

E. 権限ある当局の機能とスタッフに対する業績測定の指標

オプション5-適正な業績測定の指標の採用

MEMAPに述べられているように、案件を解決するために要する時間や一貫性があり客観的な成果に焦点をおいたものが適切な業績測定の指標であり、更正金額の歩留まり等を指標とすべきではないことを提言しています。

F. OECDモデル条約第25条3項(条約の解釈適用及び条約に規定のない場合の協議)の不十分な適用

オプション6-OECDモデル条約第25条3項の一層の活用

同項は、一般的な性質を持つ主題に関連するものもあり、特定納税者というよりは納税者全般の事例に関連することから、合意内容を公表することによって、将来起こりうる紛争の防止になることを提言しています。また、同項は、租税条約に規定のない場合の二重課税を排除するために協議を行う権限を権限ある当局に与えていますので、同項を活用することによって、例えば、第三国の居住者が締約国2か国にそれぞれ恒久的施設を持つ事例の解決を図るというベストプラクティスの採用が提言されています。

G. 相互協議の障害としての更正処分

オプション7-更正処分を相互協議への障害としないことを確保

調査担当者が、納税者に対して相互協議を申し立てしないことと引き換えに加算税の免除を提案するようなことがあれば、条約履行にとって深刻な障害となる旨が述べられております。

H. 事前確認制度の欠如

オプション8-二国間の事前確認制度の改正

二国間の事前確認が、両当局の課税権を確実なものとするとともに、二重課税の可能性を減らすものであることが述べられています。

I. 相互協議の申出事業年度以外も考慮した解決の必要性

オプション9-通年調整及び事前確認のロールバックの要請を納税者に認める手続きへの改正

(3)納税者の相互協議への参加

J. 相互協議手続き利用における複雑性及び透明性の欠如

オプション10-相互協議手続き利用における透明性及び簡易性の改善

手続きの公表及び相互協議申し立ての窓口を明らかにすることが提言されています。

K. 過度で負担の大きい納税者への資料要求

オプション11-相互協議申出のための最小限の要求内容を盛り込んだガイダンスの提供

L. 国内法又は条約上の濫用防止規定が適用された場合における相互協議利用についての不明確さ

オプション12-濫用防止規定が適用された場合の相互協議利用の可能性の明確化

M. 納税者の申し立てが一方の当局から認められない場合

一方の当局が納税者の申し立ての正当性を認めず、相互協議を開始しないことを避けるために、条約の規定に適合するものかどうかの判断については、具体的な内容にまで踏み込むのではなく一見したところの評価でよいという観点から、3つのオプションを提言しています。

オプション13-条約の規定に適合しない課税であるとの納税者の申し立てを、両当局は一応正当なものとして扱うこと

オプション14-「納税者の申し立てを正当と認める。」の定義の明確化

オプション15-OECDモデル条約第25条1項の改正

N. 国内法上の救済措置の利用が相互協議の利用に与える影響

オプション16-相互協議と国内法上の救済措置との関係の明確化

O. 徴収事務に関する課題

オプション17-徴収手続きと相互協議手続きに関する課題の明確化

P. 相互協議申し立ての期限

オプション18-相互協議申し立ての期限に関する課題の明確化

Q. 独自の救済手段に関する課題

オプション19-納税者主体の独自の救済手段(補償調整等)と相互協議手続きに関する課題の明確化

(4)政策面と実務面からの課題

R. 相互協議での解決への一貫性のある取組の欠如

オプション20-相互協議事案の解決に向けての誠実な取組の確保

S. 協調的、透明性の高い又は良好な権限ある当局間の関係進展の欠如

オプション21-透明性の高い又は良好な権限ある当局間の関係進展に向けての改善

T. 相互協議での解決を確保するための仲裁制度メカニズムの欠如

相互協議が2年間未解決の場合には、納税者からの要請で仲裁となるような強制的な仕組みや仲裁が両当局を拘束することにより、各国の課税権への懸念が政策的な観点からはある旨が述べられています。また、仲裁の対象を特定の項目に絞っている加盟国もあることから、以下の4つのオプションが提言されています。

オプション22-政策課題: 相互協議仲裁制度の透明性の向上

オプション23-政策課題: 相互協議仲裁制度の立案

オプション24-政策課題: 最恵国待遇規定を利用した仲裁制度の導入

オプション25-政策課題: 相互協議仲裁制度と国内法の救済制度との関係の明確化

例えば、仲裁の要請を納税者に認めるまでの相互協議期間(例えば2年間)について相互協議の進展状況を踏まえた延長を可能とするなどの実務的な観点からの7つのオプションが提言されています。

オプション26-実務面の課題: 特定のケースでは両当局の合意により仲裁要請開始の期限を延長

オプション27-実務面の課題: 仲裁人の選任

オプション28-実務面の課題: 秘密保持と情報伝達

オプション29-実務面の課題: 仲裁判断が適用されない場合

オプション30-実務面の課題: 証拠

オプション31-実務面の課題: 多国間に波及する事項、付随的に発生する事項、および納税者の事業が様々な無形資産が関係してくる統合的なものである場合の対応

オプション32-実務面の課題: 費用及び執行

U. 多国間相互協議、事前確認に関する課題

オプション33-多国間相互協議及び事前確認に関する課題への提言

OECDモデル条約が伝統的に想定してきた2国間の相互協議の枠組みのもと、いわゆる「3か国事案」を進めるにあたって起こりうる事例を紹介しています。また、多国間事案で必要となる相互協議の手続き規定や仲裁のあり方を、行動計画15「多国間協定の開発」の参加国によって検討されるものであることを述べています。

V. 相互協議手続きにおける延滞税及び加算税への配慮に関する課題

オプション34-相互協議手続きにおける延滞税及び加算税への配慮に関する課題への提言

3. 今後の検討

OECDは、本討議草案に挙げられた障害及びオプションに対するコメントを求めるとともに、本討議草案で取り上げられていない障害や効率的な相互協議に関するものについても関係者に意見を求めています。

本討議草案に対するコメントは2015年1月16日まで募集されており、2015年1月23日にパブリックコンサルテーションが行われます。

BEPS行動計画14の討議草案については、以下OECDのホームページをご参照ください。

OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project BEPS Action 14: Discussion Draft on Action 14 (Make dispute resolution mechanisms more effective) of the BEPS Action Plan (<http://www.oecd.org/ctp/dispute/discussion-draft-action-14-make-dispute-resolution-mechanisms-more-effective.pdf>)

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。

税理士法人プライスウォーターハウスクーパース

〒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

シニア マネージャー

村岡 欣潤

03-5251-2495

kinjun.k.muraoka@jp.pwc.com

ディレクター

藤澤 徹

080-9707-7045

toru.fujisawa@jp.pwc.com

シニア マネージャー

竹内 千尋

080-3122-7630

chihiro.t.takeuchi@jp.pwc.com

税理士法人プライスウォーターハウスクーパースは、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195,000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 税理士法人プライスウォーターハウスクーパース 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税理士法人プライスウォーターハウスクーパース、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。