

OECD・BEPS 行動 14 相互協議・仲裁制度の改善に向けて ～ミニмумスタンダードに関する初のピア レビューを公表～

October 2017

In brief

2017年9月26日、OECDはBEPSプロジェクト実施において、各国による相互協議・仲裁制度を改善する取組に関する初の分析結果を公表しました。

2015年に公表された相互協議手続に関する最終報告書(行動14)で、各国は、17個のミニмумスタンダードの迅速な実施、および参加国同士での堅固なモニタリングメカニズムの確立を通じたミニмумスタンダードの効果的な実施の確保に関して合意しています。この合意を踏まえて、2016年12月からピアレビュー(各国間の相互監査)をOECD加盟国およびインドや中国等の新興国を含む60か国に対して開始しました。このピアレビューの結果については、租税委員会を通じてG20に定期的に報告されることとなっています。今回公表された分析結果をみると、ミニмумスタンダードの対応についての詳細な定性分析と実施状況に関する具体的な実績数値が公表されていることから、今後、ピアレビューの対象国の相互協議手続の透明化、処理のスピードアップや処理件数の増加が期待され、納税者の相互協議の利便性が増すものと考えられます。

In detail

1. 背景

BEPSプロジェクトでは、新たなルールの導入に伴う予期せぬ二重課税の発生等の不確実性を排除し、予測可能性を確保するために、租税条約に関連する紛争を解決するための相互協議(Mutual Agreement Procedure: MAP)の手続を、より実効的なものとするのが図られました。2015年に公表された相互協議手続に関する最終報告書(行動14最終報告書)では、実効的なMAPの実施を妨げる障害を除去するために各国が最低限実施すべき措置としてのミニмумスタンダード(図表1)およびその実施方法としてのベストプラクティス(図表2)が勧告されています。

2. ピアレビューの概要

行動14のミニмумスタンダードを実施することに加え、参加国間は、実施状況をモニタリングし評価し合うことをコミットしました。ピアレビューは、①ミニмумスタンダードの実施状況の審査(ステージ1)および、②ステージ1における指摘事項の改善状況についての審査(ステージ2)の二段階方式で行われます。ステージ1は、60か国を対象に、各国が相互に審査する方法で、2016年12月から開始し、2019年の4月まで約4か月ごとに60か国を8つのグループに分けてピアレビュー・スケジュールに示された順番に基づいて実施されています。

”BEPS Action 14: Peer Review and Monitoring”

<http://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-peer-review-assessment-schedule.pdf>

3. 今回の報告書の対象国及び内容

今回の報告書は、ピアレビューのステージ 1 として、第 1 陣のベルギー、カナダ、オランダ、スイス、英国、米国の 6 か国を対象とし、各国が BEPS プロジェクトにて合意した新しいミニマムスタンダードをどのように実施しているかについて初の評価を行ったものです。

“OECD releases first peer reviews on implementation of BEPS minimum standards on improving tax dispute resolution mechanisms”

<http://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-first-peer-reviews-on-implementation-of-beps-minimum-standards-on-improving-tax-dispute-resolution-mechanisms.htm>

(1) 評価内容

今回の報告書によると、6 か国とも以下の項目については、良好な評価を獲得しています。

- 紛争防止の観点から二国間の事前確認 (APA) のロールバックを可能とすること
- MAP が利用可能であり、ミニマムスタンダードで必要とされている MAP への利用環境を整備すること
- MAP の管轄部署には十分な人員と予算があり、MAP 締結のための実用的かつ原則的なアプローチで対応すること
- 合意済みの MAP をスケジュール通りに実行すること

(2) 指摘を受けた改善事項

しかしながら、改善が必要な主な分野として以下の点が指摘され、今後、ステージ 2 において、これらの指摘事項に対処するための各締約国の取組が監視されることとなります。

- 平均 24 か月以内の MAP の締結、特に移転価格のケースに関しては、一部の国にとっては難しい課題となっている。
- MAP のガイダンスは基本的に明確で利用環境を良好にしているが、一部の国では改善が必要である (現在改善中)。
- 6 つの締約国に、それぞれの租税条約の MAP 規定を行動 14 のミニマムスタンダードと整合させるよう勧告する (Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS (MLI) にて改善見込み)。

ちなみに、日本は 2017 年 12 月実施 (第 4 陣)、インドは 2018 年 8 月実施 (第 6 陣)、中国は 2018 年 12 月実施 (第 7 陣) となっています。他の国の実施時期は、OECD の”BEPS Action 14: Peer Review and Monitoring”をご参照ください。

<http://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-peer-review-assessment-schedule.pdf>

4. 今後の検討

これら第一段階のピアレビュー報告書は、包括的枠組みのメンバーのコミットメントを、測定可能で具体化に向けた重要な一歩として表しています。6 つの締約国はすでに、それぞれの報告書にて特定されている課題を改善するために取り組んでいます。OECD は、今後も行動 14 のピアレビュー審査スケジュールに従って、ステージ 1 のピアレビュー報告書を公表します。

今回公表された分析結果をみると、ミニマムスタンダードの実施状況に関して、項目ごとに詳細な定性分析がなされ、相互協議の繰越件数、処理件数および合意に要する所要期間 (平均) といった具体的な実績数値が公表されています。例えば、米国の所要期間をみると (図表 3)、2015 年末までに発生した案件については、約 32 か月を要しており、ミニマムスタンダード (図表 1 の No.3) の 24 か月を大幅に超えています。国税庁の 2016 年 11 月の報道発表によると、平成 27 事務年度末 (2015 年 7 月 1 日～2016 年 6 月 30 日) における平均的な所要期間は 26 か月と、ミニマムスタンダードを満たしていません。ピアレビューによる分析や実績数値の公表によって、各国の相互協議手続の透明化、処理のスピードアップや処理件数の増加が期待され、相互協議の利便性が増すものと考えられます。

なお、日本のピアレビューは、本年 12 月に予定されています。

【図表 1】ミニマムスタンダードの概略(注)

	内容
1	自国の租税条約に、OECD モデル条約の第 25 条第 1 項から第 3 項を規定
2	租税条約の濫用防止規定の適用について MAP での解決
3	MAP 事案の平均 24 か月以内の解決
4	税務長官会議の相互協議フォーラム(FTA MAP フォーラム)への加入、関係強化
5	FTA MAP フォーラムへの MAP 統計の報告
6	ミニマムスタンダードの遵守状況のピアレビュー
7	MAP 仲裁制度の明確化
8	MAP 関連規則の明確化と公表
9	MAP プロファイルの共通の公開プラットフォームでの公表
10	MAP 担当職員の権限確保
11	権限のある当局の業績指標(MAP 結果の不採用)
12	MAP 機能の十分なリソース確保
13	MAP の税務調査部門からの独立
14	二国間の事前確認(APA)制度のロールバック導入
15	相手国との協議による MAP 申立の受理・却下
16	MAP 申立に必要な添付書類の明確化
17	自国の租税条約に、OECD モデル条約の第 25 条第 2 項の第 2 文(「成立した全ての合意は、両締約国の法令上のいかなる期間制限にもかかわらず、実施されなければならない」)を規定(もしくは代替規定の導入)

【図表 2】ベストプラクティス(注)

	内容
1	二国間 APA の実施
2	条約の解釈又は適用に関して生ずる困難又は疑義を合意によって解決したケースについて、当該合意を公表するための適切な手続の整備
3	各国が公表する MAP ガイダンスに事前確認(APA)に関するガイダンスを定めること
4	税務長官会議で作成された「Global Awareness Training Module」の関係職員への配布
5	MAP を用いることを促進する適切な行政上の措置整備(救済手段の選択権は納税者に帰属)
6	納税者が行った真正な国外調整の場合に生じ得る二重課税解決のための MAP の利用環境を規定
7	多国間 MAP に関するガイダンスの規定
8	MAP 協議中の徴収手続の停止措置整備等
9	当初更正後の MAP を通じた複数年度の解決の手続き整備
10	MAP と国内法の行政上及び司法上の救済手段との関係規定の明確化
11	MAP 関連の利子及び罰金規定の明確化
12	自国の租税条約への第 9 条第 2 項(対応的調整)の規定

注)図表 1 および図表 2 は、行動 14「紛争解決メカニズムの効率化(国税庁仮訳)」を基に作成

<http://www.nta.go.jp/sonota/kokusai/beeps/pdf/003.pdf>

【図表 3】6 か国の MAP 関連の計数情報(注 1)

2015 年度末までに発生した MAP 計数	ベルギー	カナダ	オランダ	スイス	英国	米国
繰越件数(注 2)	764	-	254	303	262	972
申立不受理	13	-	1	2	0	0
申立要件非該当	10	-	0	3	0	1
納税者による取下	6	-	1	1	1	9
一方的な救済処理	20	-	2	4	1	27
国内手続による解決	2	-	9	0	5	5
完全合意(注 3)	183	-	37	71	27	117
部分合意	0	-	1	1	2	5
租税条約に不適合との合意	0	-	0	0	3	0
不合意	4	-	3	1	1	0
その他の結果	0	-	0	1	5	13
翌年への繰越件数(注 4)	526	-	200	219	217	795
平均処理月数	22.79	-	27.99	25.39	26.62	32.07

2016 年度以降発生 of MAP の計数	ベルギー	カナダ	オランダ	スイス	英国	米国
発生件数(注 5)	425	132	110	142	122	176
申立不受理	23	0	1	1	0	0
申立要件非該当	11	1	2	0	0	2
納税者による取下	4	3	2	2	0	3
一方的な救済処理	125	1	2	3	0	0
国内手続による解決	1	2	1	2	1	0
完全合意	36	35	8	5	16	3
部分合意	0	0	0	1	0	0
租税条約に不適合との合意	0	0	0	0	0	0
不合意	0	0	0	0	0	0
その他の結果	0	0	0	0	0	0
翌期繰越件数(注 6)	225	90	94	128	105	168
平均処理月数	1.39	1.71	2.68	2.04	4.32	4.44

注 1: 各国の報告書の Annex B "MAP Statistics pre-2016 cases (2015 年度末までの MAP 計数)" および Annex C "MAP Statistics post-2015 case (2016 年度以降の MAP 計数)" を取りまとめたもの。カナダの係数については、ベルギーの係数が誤記されていると推察される部分を記載しませんでした。

注 2: 2016 年 1 月 1 日時点で MAP 在庫内に残存する 2015 年までの案件数(国税庁の 2016 年 11 月の報道発表によると、平成 27 事務年度末(2016 年 6 月 30 日)の繰り越し件数は、465 件となっています。

注 3: 国税庁の同上報道発表によると、平成 27 事務年度(2015 年 7 月 1 日～2016 年 6 月 30 日)の処理件数は 155 件となっています。

注 4: 2016 年 12 月 31 日時点の残件数

注 5: 2016 年 1 月 1 日からの報告期間中の発生件数

注 6: 2016 年 1 月 1 日からの報告期間中の発生件数のうち、2016 年 12 月 31 日時点での残件数

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。

PwC 税理士法人

〒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)

Email: pwjapan.taxpr@jp.pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

パートナー

高野 公人

03-5251-2698

kimihito.k.takano@pwc.com

パートナー

黒川 兼

03-5251-2457

ken.kurokawa@pwc.com

ディレクター

藤澤 徹

080-9707-7045

toru.fujisawa@pwc.com

ディレクター

浅川 和仁

080-4205-7098

kazuhito.asakawa@pwc.com

シニア マネージャー

竹内 千尋

080-3122-7630

chihiro.t.takeuchi@pwc.com

PwC 税理士法人は、PwC のメンバーファームです。公認会計士、税理士など約 620 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、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose (存在意義)としています。私たちは、世界 158 カ国に及ぶグローバルネットワークに 236,000 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を提供しています。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。

© 2017 PwC 税理士法人 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 PwC 税理士法人、または日本における PwC メンバーファームおよび(または)その指定子会社または PwC のネットワークを指しています。各メンバーファームおよび子会社は、別組織となっています。詳細は www.pwc.com/structure をご覧ください。