

2019年1月31日

Japan tax alert

EY税理士法人

OECD、行動14ミニマムスタンダードの実施状況に関する日本のピアレビュー報告書を公表

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すべてのアラートは、下記サイトからご覧になれます。

<https://www.eytax.jp/tax-library/newsletters/index.html>

エグゼクティブサマリー

2018年8月30日、経済協力開発機構(OECD)は、BEPS行動14(紛争解決メカニズムの有効性向上)ミニマムスタンダードの実施状況に関して、第四グループのピアレビュー報告書を公表しました¹。日本は、第四グループに属する評価対象国・地域の一つです²。日本はOECDに対し、行動14のベストプラクティスを採用したことに関するフィードバックも提供するように要請したため、OECDは、ピアレビュー報告書に加えて、ベストプラクティス報告書も併せて発表しました³。

全体として、報告書は、日本が行動14ミニマムスタンダードの要素の大部分を満たしているとは結論付けています。

詳細解説

背景

2016年10月、OECDは、行動14(紛争解決メカニズムの有効性向上)に関するピアレビュー文書(付託事項及び評価手法)を公表しました⁴。付託事項は、行動14のミニмумスタンダードを21の要素に、ベストプラクティスを12の項目に置き換えたものです。評価手法においては、ピアレビューとモニタリングを2段階で行う手順が示されています。ステージ1では、BEPS包摂的枠組み参加国・地域が、相互協議手続(MAP)のための法的枠組みに基づき、どのようにミニмумスタンダードを実施しているか、また法的枠組みを実際にどのように適用しているかが審査されます。ステージ2では、ピアレビューのステージ1において指摘された問題点に対処するためにBEPS包摂的枠組み参加国・地域が講じた措置が審査されます。

いずれのステージも事務レベルで行われ、OECD税務長官会議(Forum on Tax Administration: FTA)の相互協議フォーラム事務局が調整役を担います⁵。

ミニмумスタンダードピアレビュー報告書

報告書は以下の四部で構成されています。

- (i) 紛争の未然防止
- (ii) MAPの利便性・アクセス
- (iii) MAP事案の解決
- (iv) MAPの合意内容の実施

報告書は、全体的に見て、日本が行動14ミニмумスタンダードの要素の大部分を満たしていると述べています。また、効果的な紛争解決メカニズムの4つの主要分野すべてを完全に遵守するため、日本は一定数の租税条約を改正・更新する必要があると述べています。不備がある点については、日本は対処に取り組んでいると報告書は言及しています。

紛争の未然防止

日本は原則的に紛争の未然防止に関する行動14ミニмумスタンダードを満たしており、権限ある当局に求められる対応は以下の通りです。

- A1) 租税条約の解釈又は適用に関して生じる問題又は疑義を解決するよう努めるとする規定を租税条約に含める
- A2) 適切な場合には、適用可能な期限を条件として、二国間事前確認(APA)遡及適用を提供する

上記の「A1」については、係る規定がない場合、日本は二国間交渉を通じて必要な規定を租税条約に含めることを要請すべきと報告書は提言しています。また、日本はこれまで行ってきたように、適切な場合には二国間APA遡及適用を引き続き提供すべきと提言しています。

MAPの利便性・アクセス

#	要件	報告書の考察	提言
B1 & B7	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 租税条約の規定に準拠していない課税が行われた場合、国内法によって提供される救済措置にかかわらず、3年以内に（期限は3年を下回らない）MAP申請を行える規定が確実に租税条約に含まれているようにする(B1)。 ▶ 権限ある当局が二重課税排除のために協議することができる規定が確実に租税条約に含まれているようにする(B7)。 	<p>係る規定は、日本の租税条約のほぼすべてに含まれている。租税条約が「税源浸食及び利益移転を防止するための租税条約関連措置を導入するための多数国間条約(MLI)」によって改正されない場合、日本は二国間交渉を通じて更新することに努めると報告している。</p>	<p>租税条約がMLIによって改正されない場合、日本は二国間交渉を通じて必要な規定を租税条約に含めることを要請し、今後のすべての条約についてもかかる規定を含めるべきと報告書は提言している。</p>
B2	<p>いずれかの締約国の権限ある当局にMAP申請を行えるとする規定を租税条約に含める、または係る規定がない場合は、権限ある当局が二国間協議もしくは通告の手続きを導入し、もう一方の権限ある当局が見解を提供できるようにする。</p>	<p>報告によれば、日本は本要件を遵守しているとのことである。ただし、本要件の遵守が実際に検証されたことはない。ピアレビューを行った他国は、2014年1月以降、日本の権限ある当局がMAPへのアクセスを否認したいかなる事案も認識していないと報告している。</p>	<p>提言なし</p>
B3, B4, B5 & B6	<p>以下の場合にMAPへのアクセスを提供する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 移転価格事案(B3) ▶ 濫用防止規定の適用(B4) ▶ 税務調査の和解事案(B5) ▶ 必要な情報が提出された場合(B6) 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 移転価格事案、条約の適用又は国内の濫用防止規定に関連する事案、並びに納税者と権限ある当局が税務調査について合意に達した事案において、日本は常にMAPへのアクセスを提供すると述べている。 ▶ さらに日本は、納税者が必要な情報を提出した場合におけるMAPへのアクセスを確保するために必要なセーフガードを導入している。度重なる要請にもかかわらず納税者が必要な情報を提出しない場合、権限ある当局は、関係するもう一方の権限ある当局とのMAP協議を開始しない決定をする可能性がある。そのような場合、もう一方の権限ある当局は、そうした意図について通知を受け、当該決定についての見解を提供するよう要請される。 	<p>報告書は、日本がこの慣行を続けるよう提言している。</p>
B8 & B9	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 明確で包括的なMAPガイダンスを公表する(B8)。 ▶ MAPガイダンスを提供し、容易にアクセスできるようにする。また、MAPプロフィールを公表する(B9)。 	<p>報告書は、日本がMAPへのアクセス及びその利用について、十分な規則、ガイドライン及び手続きを公表していると述べている。当該情報は国税庁のウェブサイトで公表されている。日本のMAPプロフィールもOECDのウェブサイトで公表されている⁶。</p>	<p>報告書は、必要に応じて情報を更新し、権限ある当局の連絡先をできるだけ早期に含めることを提言している。</p>
B10	<p>MAPガイダンスにおいて、税務調査の和解によりMAPへのアクセスが排除されないことを明確化する。</p>	<p>日本の国内法の下では、納税者と税務当局が税務調査において和解することは不可能である。したがって、本要件は適用されない。</p>	

MAP事案の解決

#	要件	報告書の考察	提言
C1	納税者からの異議申立てが正当であると考えられ、かつ権限ある当局自身では満足いく解決策に達することができない場合、もう一方の締約国との相互協議によりMAP事案を解決するよう努める。	当該規定は、日本の租税条約のほぼすべてに含まれている。	係る規定がない場合、日本は二国間交渉を通じて必要な規定を租税条約に含めることを要請すべきと報告書は提言している。
C2	MAP事案を平均24カ月で解決しようと努める。	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 2016年1月1日以降に提出されたMAP事案を処理するのに必要だった平均時間は26.34カ月だったが、2016年1月1日より前に提出されたMAP事案の平均処理時間は29.92カ月であった。 ▶ ピアレビューを行った他国すべてが日本の権限ある当局と非常に良好な関係を築いていると述べたが、同時に、日本が電子メールの交換などよりも対面での会議を好むことがタイムリーな事案解決に支障を及ぼしているとも述べた。 ▶ 日本の報告によれば、条約相手国とのコミュニケーションにおいて、より効率的で効果的なアプローチを模索しているとのことである。 	報告書は、2017年12月31日時点で係属中である2015年より後の残りの事案について、2015年より後のすべての事案の平均処理時間が24カ月という結果になるように、期間内に解決するよう提言している。
C3	MAP部門に十分なリソースを提供する。	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 日本の報告によれば、MAP事務局の職員は増員しており、MAP事案の解決にかかる時間を短縮するための努力を行っているとのことである。 ▶ ピアレビューを行った他国は、エコノミストをMAPに参加させること、電話、テレビ会議、電子メールの交換等の利用を増やすことなどの改善を提案している。 	タイムリーで効率的かつ効果的な方法でMAP事案を解決するため、権限ある当局内のガバナンスにより、利用可能なリソースが十分に利用されることを確実に可能にする。
C4	MAP担当スタッフが、適用される租税条約に従って事案を解決する権限を持つことを確実にする。	日本の報告によれば、MAP事務局は国税庁内で納税者の調査と課税に携わっている部門とは、独立して運営されており、別組織になっているとのことである。	報告書は、日本がこの慣行を続けるよう提言している。
C5	MAP部門に適切な業績評価指標を使用する。	政府職員のいかなる目標も、調査による持続可能な更正額や維持される税収額には関係していないことを日本は強調している。	報告書は、日本がこの慣行を続けるよう提言している。
C6	MAP仲裁に関する立場について透明性を提供する。	日本の報告によれば、日本は自国の租税条約にMAP仲裁を含めることについて国内法の制限がなく、また二国間租税条約に強制的かつ拘束力のある仲裁規定を含めることが日本の方針であるとのことである。	提言なし

MAPの合意内容の実施

#	要件	報告書の考察	提言
D1 & D2	<ul style="list-style-type: none"> ▶ MAP協議で合意に達した内容を実施する(D1)。 ▶ MAP協議で合意に達した内容をタイムリーに実施する(D2)。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 日本の報告によれば、2014年から2017年の間にMAP協議で合意に達した内容のすべてを実施したとのことである。 ▶ 日本には実施状況をモニタリングするシステムがないことが指摘された。 ▶ 修正に従って納税者が税務申告書を提出する期限は、MAPによる合意の日から2カ月である。 ▶ 決められた期限はないが、申請の受付日から実施の完了まで2カ月かかると日本は述べている。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 引き続きMAP協議で合意に達した内容のすべてを実施する。 ▶ MAP協議で合意に達した内容のすべてを実施するため、2カ月という税務申告書の提出期限を再検討する。
D3	<p>以下のいずれかの要件を満たす必要がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ MAPにより達した相互合意は、国内法に時間制限がある場合でも実施する旨を租税条約において規定する。 ▶ 締約国が調整を行うことができる期間を制限する代替的な条約規定を進んで受け入れる(MAP救済措置が利用できない期限後の調整を回避するため)。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 日本の国内法では、MAPの合意内容の実施について、下方調整の場合は除外期間がなく、上方調整の場合は3年から9年間の除外期間が定められている。ただし、租税条約が優先する場合はこの限りではない。 ▶ この点について特定の条項を盛り込む必要があると報告書が特定した租税条約の数は限定的である。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ MLIIによって改正されない租税条約については、日本は二国間交渉を通じて必要な規定を含めることを要請すべきである。 ▶ また、日本は、今後のすべての租税条約において、必要な規定を含めるとの意思表明を維持する、又は2つの代替的な規定のいずれをも含めることを進んで受け入れるべきと報告書は提言している。

ベストプラクティスパイアレビュー報告書

ベストプラクティスパイアレビュー報告書において、日本は、BEPS行動14の最終レポートで特定されたプラクティスをどのように採用したかについて、パイアレビューを行った他国からのフィードバックを要請しました。レビューされた項目は、二国間APAプログラムの実施、相互合意の公表、APAに関する利用可能なガイダンス、調査部門における「グローバルな意識(global awareness)」の向上に関する進捗状況、並びに国内法制におけるMAPの実施に焦点を当てたいいくつかの項目に関連するものです。

この枠組みに基づき、日本は全体的に前向きなフィードバックを受けており、パイアレビューを行った他国は、日本は十分に発展した二国間APAプログラムを有していると指摘し、APAに対する日本の長期にわたるコミットメントを高く評価しています。さらに、パイアレビューを行った他国は、日本がFTAのMAPフォーラムにおいて熱心なパートナーであることを認めています。

巻末注

1. 2018年9月4日付EY Global Tax Alert「OECD releases fourth batch of peer review reports on Action 14 (OECD、行動14に関する第四グループのピアレビュー報告書を公表)」をご参照ください。
2. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264304307-en.pdf?expires=1537402898&id=id&accname=guest&checksum=2EF5B01382DEDA53D3D7BF7F565DE40A>
3. <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-peer-review-best-practices-japan.pdf>
4. 2016年10月31日付EY Global Tax Alert「OECD releases BEPS Action 14 on More Effective Dispute Resolution Mechanisms, Peer Review (OECD、BEPS行動14(紛争解決メカニズムの有効性向上)のピアレビューを公表)」をご参照ください。
5. <http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/about/>
6. <http://www.oecd.org/tax/dispute/Japan-Dispute-Resolution-Profile.pdf>

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

須藤 一郎

パートナー

ichiro.suto@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あります。



@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・ご意見等がございましたら、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 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 をご覧ください。

© 2019 Ernst & Young Tax Co.

All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE 20190131

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