

わが国の相互協議の最新状況

January 2023

In brief

国税庁では、毎年秋に前事務年度の相互協議の状況を公表しています。昨年秋の発表内容では、経済協力開発機構(OECD)非加盟国・地域も含めて未解決の繰越案件の増加傾向がさらに明らかとなり、引き続き懸念材料となっています。

これは、意図しない二重課税の発生等の不確実性の排除と、予測可能性の確保が相互協議に期待される効果であり、OECDのBEPS(Base Erosion and Profit Shifting: 税源浸食と利益移転)プロジェクトでも、相互協議事案の早期解決等に繋がる実効的な実施のための措置が勧告されています。

わが国も含めた BEPS 包摂的枠組み参加国・地域に対しては、その実施状況をピアレビューとしてモニタリングされており、その改善状況が公表されています。

In detail

1. 相互協議の状況について

相互協議(MAP: Mutual Agreement Procedure)については、OECD加盟国¹・非加盟の国・地域とわが国が締結する70以上の租税条約において関連規定が定められています。これに基づくMAPは、主に以下の事項について、相手国・地域の税務当局との間で解決を図るための協議手続です。

1. 一方の又は双方の締約国等の措置による租税条約の規定に適合しない課税
2. 独立企業間価格の算定方法等に係る事前確認(APA: Advance Pricing Arrangement)

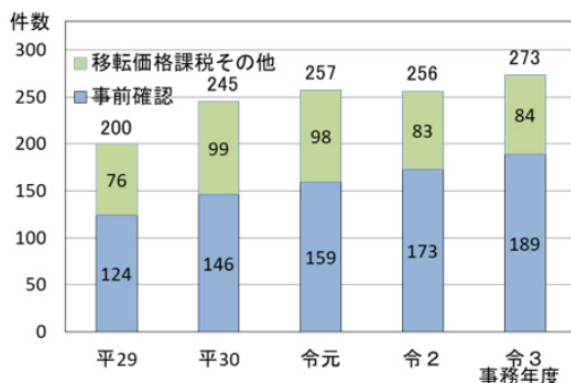
昨年11月に国税庁が公表した「令和3事務年度の相互協議の状況」²については、MAP事案の発生件数は過去最多の246件、処理件数は前年度比31件増加の186件、処理事案1件当たりにより要した平均処理期間は31.6カ月でした。

次年度への繰越件数は増加し、過去最多の632件で、繰越事案の相手国は、上位から米国(20%)、中国(16%)、インド(14%)、韓国(9%)、ドイツ(7%)と続きました。特に、OECD非加盟国・地域との繰越件数は273件で、繰越件数全体の43%を占めました。その増加傾向は、下表のように公表されています。

¹ <https://www.oecd.org/about/document/ratification-oecd-convention.htm> OECDの加盟国は38カ国となっている。

² https://www.nta.go.jp/information/release/kokuzeicho/2022/sogo_kyogi/index.htm 2021(令和3)事務年度は2022年(令和4年)6月30日までの1年間である。

OECD 非加盟国・地域との繰越件数



出典: 国税庁ウェブサイト 令和3事務年度の「相互協議の状況」 4. OECD 非加盟国・地域との相互協議事案の状況(1)

なお、朗報としては、新型コロナの影響で前年度一切できなかった対面協議を一部の国・地域で再開したとされています。

2. BEPS プロジェクトを通じた改善

意図しない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ことが、紛争解決のための MAP に期待される効果です。しかしながら、上述のように、紛争解決までに平均で 2 年を上回る年月を要しているのが現実です。OECD が立ち上げた BEPS³ プロジェクトにおいても、租税条約に関連する紛争解決のための相互協議の手続きをより実効的なものとする事が図られました。

2015 年(平成 27 年)10 月 5 日に公表された行動 14 最終報告書では、実効的な相互協議の実施を妨げる障害を除去するため、「BEPS 包括的枠組み参加国・地域⁴」が最低限実施すべき 17 の措置(ミニマムスタンダード)等が勧告されています。そして、その実施状況のモニタリングが、ピアレビュー⁵として行われています。このミニマムスタンダードには、MAP 事案解決の早期化に繋がる「MAP 事案の平均 24 カ月以内の解決」や「MAP 仲裁制度の明確化」が含まれています。

3. モニタリング結果を踏まえた改善への進展

わが国のミニマムスタンダード等の実施状況については、OECD の 2018 年 8 月 30 日(ステージ 1)及び 2021 年 4 月 15 日(ステージ 2)に公表のピアレビュー報告書⁶に記載されています。その中で、「MAP 事案の平均 24 カ月以内の解決」や「MAP 仲裁制度の明確化」は、報告書の「MAP 事案の解決」の部に含まれています。

わが国の「MAP 事案の平均 24 カ月以内の解決」については、「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解決すべき」と提言されています。

³ Base Erosion and Profit Shifting: 税源浸食と利益移転

⁴ <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf> 2022 年末現在、142 の国・地域が参加している。

⁵ <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-peer-review-assessment-schedule.pdf> ミニマムスタンダードの実施に合意した「BEPS 包括的枠組み参加国・地域」の中、82 の国・地域の税務当局が平成 28 年 12 月から相互審査(ピアレビュー)することにより行われた。約 4 カ月毎に 10 のグループに分けて順番に実施され、わが国は第 4 グループに属した。その他の残りの参加国・地域に対しては、今後実施される。

⁶ <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kokusai/beps/14/index.htm>

国税庁の公表では、平均処理期間は以下のように推移しています。

わが国の MAP 事案解決に要する時間

	処理件数 1 件当たり に要した平均処理期間(月)	OECD 非加盟国との 処理件数 1 件当たり に要した平均処理時間(月)
平成 24 事務年度 (2012.7-2013.6)	29.3	42.5
平成 25 事務年度 (2013.7-2014.6)	22.6	40.0
平成 26 事務年度 (2014.7-2015.6)	22.4	30.6
平成 27 事務年度 (2015.7-2016.6)	26.0	33.3
平成 28 事務年度 (2016.7-2017.6)	29.1	36.9
平成 29 事務年度 (2017.7-2018.6)	29.9	40.1
平成 30 事務年度 (2018.7-2019.6)	34.1	37.1
令和 元 事務年度 (2019.7-2020.6)	29.4	32.9
令和 2 事務年度 (2020.7-2021.6)	30.3	43.2
令和 3 事務年度 (2021.7-2022.6)	31.6	44.0

出典: [国税庁ウェブサイト「相互協議の状況について」](#)を基に PwC 税理士法人にて作成

わが国の「MAP 仲裁制度の明確化」については、特に提言はなかったものの、「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」と考察されています。

MAP 事案における仲裁制度は、MAP 開始から一定期間内に合意に至ることができない場合、当該事案の申立者からの要請に基づき、未解決の事項を仲裁⁷に付託する手続となります。2022 年(令和 4 年)6 月末現在、わが国が下記の OECD 加盟国・非加盟の国・地域と締結している 8 の租税条約には、仲裁手続に関する規定(仲裁規定)が定められています。

仲裁規定が定められている租税条約の締結日と相手国⁸:

2010 年(平成 22 年)	9 月	1 日	オランダ
2010 年(平成 22 年)	12 月	7 日	中華人民共和国香港特別行政区
2013 年(平成 25 年)	10 月	3 日	ポルトガル共和国
2013 年(平成 25 年)	11 月	27 日	ニュージーランド
2014 年(平成 26 年)	12 月	2 日	英国
2015 年(平成 27 年)	6 月	15 日	スウェーデン
2021 年(令和 3 年)	2 月	3 日	アメリカ合衆国
2022 年(令和 4 年)	6 月	10 日	シンガポール共和国

仲裁に付託された未解決の事項についての決定(仲裁決定)は、原則として両対象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ます。仲裁規定が定められた租税条約においては、仲裁の要請からおおむね 2 年以内での仲裁決定の実施確保のために、仲裁規定の実施のための取決めを両対象国の税務当局間で合意によって定めることとされています。これまでに合意した取決めの内容については、個別の仲裁手続に係る実施取決めにて定められています。

⁷ 仲裁のための仲裁委員会は、両締約国の税務当局以外の第三者から構成される。

⁸ https://www.nta.go.jp/taxes/tetsuzuki/shinsei/annai/sogokyogi/annai/1279_3.htm

The takeaway

OECDにより勧告されたミニマムスタンダード、140を超える BEPS 包摂的枠組み参加国・地域、そして、実施状況のピアレビュー報告書による指摘事項の公表、わが国も含め、MAP 事案解決に要する時間や MAP 仲裁制度についても参加国・地域のさらなる改善と進展が着目されています。今後、納税者にとっての相互協議の利便性が増加するものと期待されます。

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

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

Email: jp_tax_pr-mbx@pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

東京事務所 〒100-0004 東京都千代田区 大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー	大阪事務所 〒530-0011 大阪府大阪市北区大深町 4 番 20 号 グランフロント大阪 タワーA 36 階	名古屋事務所 〒450-6038 愛知県名古屋市中村区名駅 1 丁目 1 番 4 号 JR セントラルタワーズ 38 階
--	--	--

パートナー
宮嶋 大輔

パートナー
高橋 輝行

パートナー
黒川 兼

パートナー
野田 幸嗣

パートナー(大阪)
吉田 愛

パートナー
早川 直樹

パートナー
永藤 剛基

パートナー
ライアン トマス

パートナー(大阪)
中牟田 賢志

パートナー
大橋 全寿

パートナー
大和 順子

パートナー(名古屋)
船谷 晃一

パートナー
竹内 千尋

パートナー(大阪)
池川 恭史

パートナー
浅川 和仁

パートナー
井ノ口 和均

パートナー
水島 吾朗

PwC 税理士法人は「Tax Academy」を開設し、国際税務領域の人材育成支援を目的とした e-learning コンテンツを 2022 年 10 月より配信しています。

「Tax Academy」のシリーズ講座は、日本企業が海外に事業展開する際に事前に検討すべき論点を網羅しているほか、当法人の国際税務領域における豊富な実務経験や、PwC グローバルネットワークを通じて得た知見を生かすことで広範囲な専門分野をカバーしています。各コース(有料)を通じて、国際税務を基礎から体系的に学びたい方や、企業の税務部門担当として国際税務の知識を身に付けてスキルアップしたい方をサポートします。

Transfer Pricing News

詳細は以下をご参照ください。

www.pwc.com/jp/tax-academy

PwC 税理士法人は、企業税務、国際タックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション (DX) などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

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 152 カ国に及ぶグローバルネットワークに約 328,000 人以上のスタッフを擁し、高品質な監査、税務、アドバイザリ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。

© 2023 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.