

わが国の相互協議の最新状況

January 2024

In brief

国税庁では、毎年秋に前事務年度の相互協議¹の状況を公表しています。2022 年秋の発表内容では、経済開発機構(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引き続き明らかとなり、懸念材料となっています。

相互協議には、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期待されており、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つながる実効的な実施のための措置が、ベストプラクティスとして勧告されています。日本においては、BEPS の勧告以前に、相互協議事務運営指針の制定やマンパワーの増加等を通じて、ベストプラクティスについては、ほぼ対応済みであり、特に OECD 非加盟国との案件の増加および効率的な処理促進のための独自の取り組みがみられました。

この相互協議件数の増加傾向は、当面続くものと予想されます。そのような状況下、企業は、納税者として相互協議の効率的な処理に資するための方策(移転価格文書を通じた情報共有等)を採るべきと考えられます。

In detail

1. わが国の相互協議の状況について

相互協議(Mutual Agreement Procedure、以下 MAP)は、主に国際的な二重課税が移転価格課税等により生じた場合や、納税者からの独立企業間価格の算定方法等に係る事前確認(APA: Advance Pricing Arrangement)の申立てを受けて租税条約締結国・地域の税務当局との間で協議を行う手続です。2023 年 6 月末現在、OECD 加盟国・非加盟国の国・地域とわが国が締結する 77 の租税条約等(適用対象国は 85 カ国・地域)において関連規定が定められています。

2023 年 11 月に国税庁が公表した「令和 4 事務年度の「相互協議の状況」について」では、MAP 事案の発生件数は前年度の過去最多 246 件をさらに上回る 301 件、処理件数は前年度比 5 件増加の 191 件と、いずれも過去最多となりました。処理事案 1 件当たりにより要した平均処理期間は 30.2 カ月(前年度 31.6 カ月)でした。新型コロナウイルス感染症の影響で、前々年度一切行うことができなかった対面協議は、前年度に一部地域で再開し、現在ではほぼコロナ禍以前に戻ったと言われています。

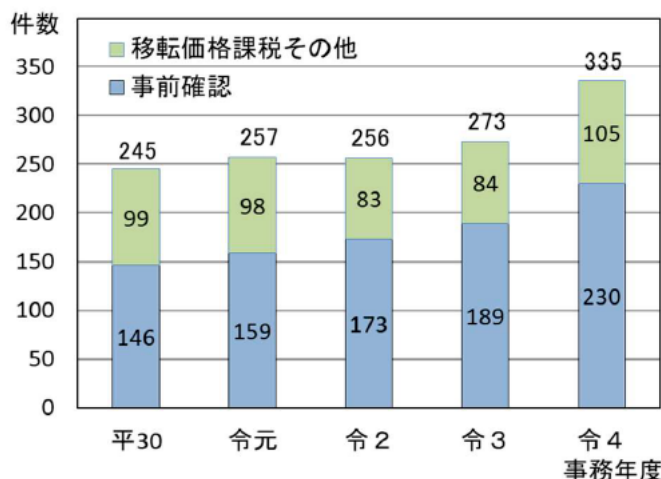
次年度への繰越件数も引き続き増加傾向にあり、過去最多の 742 件(前年度 632 件)で、繰越事案の相手国は、上位から米国(23%)、インド(15%)、中国(14%)、韓国(8%)、ドイツ(6%)と続きました(カッコ内は件数比率)。特に、OECD 非加盟国・地域との繰越件数は 335 件と、前年度までほぼ横ばいから急増し、繰越件数全体の 45%を占めました。過去 10 年間を振り返ると、ドイツ以外の 4 カ国の顔ぶれは、順位も比率もほぼ固定化しています。

¹ 国税庁報道発表資料「令和 4 事務年度の「相互協議の状況」について(参考)抜粋」

「相互協議とは、租税条約の規定に基づき、①国際的な二重課税が移転価格課税等により生じた場合、又は生じると納税者が考える場合、あるいは②納税者が独立企業間価格の算定方法等に係る二国間の事前確認を求める場合において、国税庁が納税者の申立てを受けて租税条約締結国・地域の税務当局との間で協議を行う手続です。」

https://www.nta.go.jp/information/release/kokuzeicho/2023/sogo_kyogi/sogo_kyogi.pdf

OECD 非加盟国・地域との繰越件数



出所: 国税庁報道発表資料 令和4事務年度の「相互協議の状況」について

https://www.nta.go.jp/information/release/kokuzeicho/2023/sogo_kyogi/sogo_kyogi.pdf

2. 国税庁(相互協議室)の取り組み

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。相互協議の具体的な手続きを規定した「相互協議の手続きについて(事務運営指針)」については、すでに、2001年6月に公表され、随時改定されていました。また、BEPSの行動14最終報告書(2015年10月5日勧告)以前から、相互協議案件の増加傾向がみられたことから、2011年7月の時点で、相互協議室の人員を一気に8名増やして41名体制とし、2024年8月時点では、46名体制²となっています。担当ラインも、課長補佐および企画専門官をリーダーとする9ライン(相互協議係一〜九係および2つの審査企画係)から構成され、世界的にみてもかなり充実した協議部局としての体制をとっています。各ラインには、担当の国・地域が割り振られ、相手国協議担当者との相互理解を深めるために、その割り振りは固定化されている模様です。

BEPS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包摂的枠組み参加国・地域³」から、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。ピアレビューでは、ミニマムスタンダードのほとんどを満たしているとの結果となっています。ピアレビューについては、2022年にOECDにおいて実施方法の見直し⁴が行われています。新たな枠組みでは、MAP経験の少ない国・地域等に対してはレビュー項目を限定し簡素化されたピアレビューが2023年から開始され、日本を含むその他の国・地域に対しては、これまでと同様のフルピアレビューが2024年より開始されることとなっています。

日本はミニマムスタンダードのほとんどを満たしているものの、協議相手国におけるMAP経験度、協議ノウハウレベル、協議体制、および相手国の国内法の未整備(特に対応的調整に伴う還付規程)もあるものと思われませんが、ミニマムスタンダードの一つである、24カ月以内での解決達成とはなっていません。これに対しては、当法人の経験によると、相互協議前の重要論点の絞り込みや長期間の未済事案についての個別集中管理・協議といった、日本独自の対応を図っていることが予測されます。

The takeaway

OECD非加盟国とのMAPが長期化する理由のひとつに、納税者が両当局に異なる情報提供をしていることが言われています。MAPは、多くても年に数回開催であり、ひとつのケースに割り当てられる対面協議の時間は、数時間程度です。それまでに担当者間のポジションペーパーなどのやり取りが行われるとはいえ、事実関係や機

² 東京税理士会「税務職員名簿」令和5年8月1日現在

³ <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf> 2022年末時点、142の国・地域が参加している。

⁴ <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-on-more-effective-dispute-resolution-peer-review-documents.pdf>

能リスク分析などの基本的なところで、共通の理解が整っていなければ、このような短時間内に解決に至ることは非常に困難といえます。

そのため、移転価格課税か事前確認かを問わず、事実関係等について両当局に同じ説明をし、共通の理解の上で協議をしてもらうことが重要です。課税や事前確認申請の段階での対応ではなく、ローカルファイルの作成時はもちろんのこと、国外関連取引を企画・実行する段階から、グループ内の関連者間で事実関係等について共通の理解を持つことが肝要です。

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
野田 幸嗣

パートナー(大阪)
池川 恭史

パートナー
井ノ口 和均

パートナー
大橋 全寿

パートナー
黒川 兼

パートナー
竹内 千尋

パートナー(大阪)
竹下 文浩

パートナー
永藤 剛基

パートナー(大阪)
中牟田 賢志

パートナー
早川 直樹

パートナー(名古屋)
船谷 晃一

パートナー
水島 吾朗

パートナー(PwC 英国出向中)
宮嶋 大輔

パートナー
大和 順子

パートナー(大阪)
吉田 愛

ディレクター
藤澤 徹

過去のニュースレターのご案内

[過去のニュースレターを読む](#)

ニュースレター配信のご案内

PwC Japan グループでは、会計基準や税制、法令等に関するニュースレターを発行しております。

[配信を登録する](#)

e-learningのご案内

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。

詳細は以下をご参照ください。

[お申し込み・詳細](#)

PwC 税理士法人は、企業税務、国際税務、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 151 カ国に及ぶグローバルネットワークに 364,000 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。

© 2024 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.