

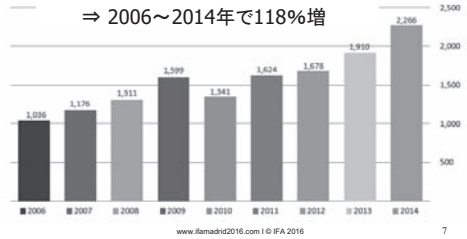
## 2. 相互協議の現状

- “相互協議には時間が掛かり過ぎ”
- “二重課税が解消されない例が増加”
- “相互協議へのアクセス拒否の例が増加”
- “相互協議の繰越事案が急増中”
- “各国CAIは新規事案の津波に襲われる”

6

## 2. 相互協議の現状

- ◆ 相互協議の新規発生事案(件数)  
⇒ 2006~2014年で118%増

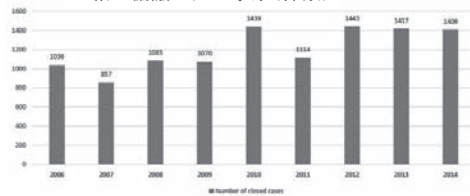


www.ifamadr2016.com | IFA 2016

7

## 2. 相互協議の現状

- ◆ 相互協議の処理事案(件数)

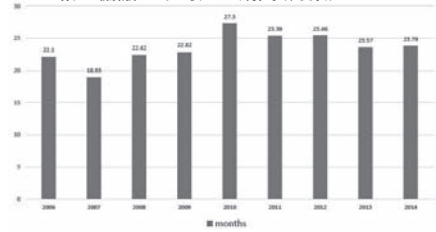


www.ifamadr2016.com | IFA 2016

8

## 2. 相互協議の現状

- ◆ 相互協議の平均処理期間(月数)

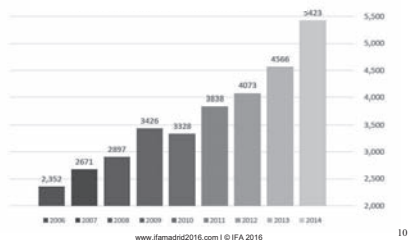


www.ifamadr2016.com | IFA 2016

9

## 2. 相互協議の現状

- ◆ 相互協議の繰越事案(件数)



www.ifamadr2016.com | IFA 2016

10

## 2. 相互協議の現状

- ◆ 各国における繰越事案の現状

- ❑ 個人事案、法人事案
- ❑ 移転価格事案、それ以外の事案
- ❑ 本店所在地国での課税、国外での課税

11

## 2. 相互協議の現状

- ◆ 各国における繰越事案の現状
  - ❑ 相互協議の繰越事案上位7か国(独・米・仏・ベルギー・スイス・加・伊)が、全事案の7割を占める
  - ❑ 上位14か国が全事案の9割を占める

12

## 3. BEPS Action 14

- ◆ MAPフォーラムの開催
  - ❑ 2013年にFTAの下で立ち上げ (FTAは46か国・地域の長官が参加)
  - ❑ 政策論ではなく執行面での議論

13

## 3. BEPS Action 14

- ◆ BEPS Action 14 最終報告書(2015年)
  - ❑ ミニマム スタンダード
  - ❑ ベスト プラクティス
  - ❑ 相互監視(Peer Monitoring)

14

## 4. 仲裁

- ◆ 租税条約における仲裁条項の導入
- ◆ 仲裁の例
- ◆ 仲裁条項の導入による影響
- ◆ 今後の見通し

15

## 4. 仲裁

◆ 仲裁条項の導入(条約数)

www.ifamadr2016.com | © IFA 2016

16

## 5. 今後の展望

- ◆ 相互協議を取り巻く環境の変化
  - ❑ 国際取引の広域化・複雑化?
  - ❑ 課税当局は移転価格課税など国際課税にますます傾斜?
  - ❑ 全世界的な財政危機のため、課税当局は新たな税収源を探索?

17

## 5. 今後の展望

### ◆ 協議件数の増加への3つの対処法

- ① 新たなリソースを投入
- ② 既存のリソースをより効率的に活用
- ③ 協議事案の発生を抑制

18

## 5. 今後の展望

### ① 追加的なリソースの投入は可能／必要か？

- ❑ リソースの種類、投入先
- ❑ 人件費、旅費
- ❑ 政府内における実務上の制約
- ❑ 誰がコミットできるのか
- ❑ 多数国間の枠組み

19

## 5. 今後の展望

### ② 相互協議の効率化は可能か？

- ❑ 相互協議の参加者
- ❑ 協議の方法(通信手段等)
- ❑ マルチの枠組み(MAPフォーラム)

20

## 5. 今後の展望

### ③ 相互協議事案の“津波”から逃れられるか？

- ❑ 重箱の隅をつつかない
- ❑ セーフハーバー、事前確認、共同調査などにより相互協議の発生を抑制

21

## 5. 今後の展望

### ◆ 相互協議の量的拡大への対応(まとめ)

- ❑ 各国税務当局は相互協議の量的拡大に対応するための権限を与えられているか
- ❑ 租税条約上の紛争解決手段は適切に活用されているか

22



セミナーA:  
企業の税務担当者によるBEPS対応  
“Corporate tax officers respond to BEPS”

23

## 報告項目

1. 企業経営陣にとってのBEPS
2. BEPS対応における優先順位
3. BEPS実施段階での課題
4. BEPSがビジネスにもたらす変化
5. 今後の対応

24

## パネルのメンバー

- ◆ 司会進行役
  - Peter Barnes (*Caplin & Drysdale*)
- ◆ パネルメンバー
  - Jesper Barenfeld (*AB Volvo*)
  - Clive Baxter (*Maersk*)
  - Patrick Brown (*General Electric*)
  - Christian Kaeser (*Siemens*)
  - Renata Riebeiro (*Vale*)

25

## 1. 企業経営陣にとってのBEPS

- ◆ 企業の税務担当者は、CEO・CFOなどの経営陣に対して、BEPSをいかに説明するのか？
- ◆ BEPS行動計画の中で、最も優先順位が高い事項は何か？

26

## 2. BEPS対応における優先順位

- ◆ 移転価格文書化、特にCbCLレポート (Country-by-country reporting) への強い関心・懸念
  - データ収集の難しさ
  - タックスプランニングへの影響
  - CbCLレポートの公表
- ◆ マスターファイル、ローカルファイルへの対応

27

## 3. BEPS実施段階での課題

- ◆ BEPS後、各国レベルにおける法制上・執行上の変化は？
- ◆ BEPSは国際的な調和をもたらすか？
- ◆ 価値創造 (Value Creation) の場所をどのように見るか？ (例: 意思決定、無形資産、人材、市場...)

28

## 4. BEPSがビジネスにもたらす変化

- ◆ BEPSが企業内にもたらした変化は？
- ◆ CEO、CFOなど税の専門家でないリーダーとどのような情報共有を図っていくか？
- ◆ 企業のタックスプランニングにもたらす変化は？
- ◆ 税務アドバイザーに対して何を期待するか？

29

## 5. 今後の対応

- ❖ OECDと各国政府は、BEPS対応をより成功させるために何ができるか
- ❖ いま必要なガイダンスは何か
- ❖ OECD、課税当局、税務アドバイザー、IFAに期待するものはそれぞれ何か

30

## 5. 今後の対応

- ❖ 重要なのは・・・
  - ❑ 課税当局との対話(dialogue)
  - ❑ 各国ルールの調和(harmony)
  - ❑ コンプライアンス費用の確保
  - ❑ 税務担当者のリーダーシップ

31

## 議題2: 税の概念と国際的二重課税・ 二重非課税の排除

"The notion of tax and the elimination of international double taxation or double non-taxation"

32

## 報告項目

1. 導入
2. 対象税目条項(OECDモデル条約第2条)に係る議論
3. 所得と財産に対する税の概念と第2条
4. 第2条と他の条項
5. BEPSプロジェクトとの関連
6. 結論

33

## 1. 導入

- (1) 問題意識と目的
  - ・ 従来の範疇(所得・財産・消費・相続・贈与・社会保障に対する租税)に入らない租税の出現により国際的二重課税及び二重非課税の適切な排除が妨げられているのではないかという問題意識
  - ・ 国際的二重課税、二重非課税を念頭に条約が対象とする「租税」の意義を再考

34

## 1. 導入

- (2) 国内法の二重課税排除の制度に起因する「租税」に係る問題
  - ・ 外国税額控除方式採用国では二重課税の問題(例:資産ベースの所得税(米のNIIT等)や英の石油関連税)
  - ・ 国外所得免除方式採用国では二重非課税の問題(例:ベルギーのSidro判決)

35

## 2. 対象税目条項(OECDモデル条約第2条)に係る議論

- (1) 対象税目条項の形態
- イ 第1項(条約が適用される租税)から第4項(署名後の同一又は実質的に類似の租税の適用)まで規定している条約(モデル条約準拠)
  - ロ 第1項、第2項(租税の定義)がなく、第3項(対象税目の列挙)、第4項のみを規定したもの
    - ・ 対象税目の非対称事例
    - ・ 対象税目を巡る豪判例 (Virgin Holdings SA vs. Commissioner [2008]FCA1503)

36

## 2. 対象税目条項(OECDモデル条約第2条)に係る議論

- (2) OECDモデル条約第2条3項の意義
- イ 限定列挙か例示列挙か
    - OECDモデル条約第2条の1項、2項があれば例示列挙、なければ限定列挙
  - ロ 2項でカバーされない租税についても3項で列挙することは可能

37

## 3. 所得と財産に対する税の概念と第2条

- (1) 租税の概念
- イ モデル条約には租税自体の定義なし
  - ロ 国内法に見られる租税の要件
    - ・ 法による強制性
    - ・ 政府等による賦課
    - ・ 対価性のない支払
  - ハ 財政的な必要性による賦課  
紐付税(Earmarked taxes)("Education Cess"  
"Universal Social Charge")

38

## 3. 所得と財産に対する税の概念と第2条

- (2) 特定の事例に見る租税の概念を巡る問題
- イ 特別賦課金(Special Levies)  
租税に類似するが
    - ①特定の基金の財源となる、②特定のグループや産業への賦課という点で租税と異なる
  - 例: 欧州銀行負担金(European Bank Levies)/  
金融危機責任料 (Financial Crisis  
Responsibility Fee)  
:ブラジルの"contributions"

39

## 3. 所得と財産に対する税の概念と第2条

- (2) 特定の事例に見る租税の概念を巡る問題(続き)
- ロ 宗教団体、超国家/国際団体の賦課金
    - ・ 明記されていなければ租税条約対象外
    - ・ ザカート(Zakat)(イスラム教の喜捨)(クウェートの租税条約の一部で対象税目に含む)
    - ・ 教会税(デンマーク、フィンランド、スウェーデン等の租税条約に記載)
  - ハ 利息及び附帯税
  - ニ 社会保障賦課金

40

## 3. 所得と財産に対する税の概念と第2条

- (3) 所得や財産に対する税の概念
- ・ 条約に「所得」や「財産」の定義はない
  - ・ 議論となる事例
    - ・ 事例1 ベルギーのNet Asset Tax
    - ・ 事例2 金融機関に対する規模や総資産をベースとしたハンガリーの特別税

41

### 3. 所得と財産に対する税の概念と第2条

#### (4) 所得に対する税と財産に対する税の区分

- ・ ハイブリッド税の増加
- 例:・トン税(財産に対する税/所得に対する税)
  - ・ ミニマム資産税(財産に対する税/法人税)
  - ・ 資産を課税ベースとする概算課税
  - ・ 中小企業に対する簡素化した複合課税(消費税等間接税を含む)

42

### 3. 所得と財産に対する税の概念と第2条

#### (5) 相続税、贈与税との関係

- ・ 遺産に対する税に係る租税条約が少ない
- ・ 所得と遺産の双方を対象とする租税条約を持つ国にとっては区分はより重要
- ・ 所得に対する税との重複(相続税を所得に対する税に統合する事例)

43

### 3. 所得と財産に対する税の概念と第2条

#### (6) 租税の一般的な概念について

- ・ 租税類似の賦課金は居住地国に問題
- ・ 条約上の「租税」が何を意味するのか、またどのようなものを「租税」に含めるのかは、基本的には規定上の問題であり、締約国の意思を反映

44

### 4. 第2条と他の条項

#### (1) 第4条(居住者条項)との関係

「この条約の適用上、「一方の締約国の居住者」とは、...当該一方の締約国において課税を受けるべきものとされる者...をいう。」

- ・ 第4条第1項にいう「税」と第2条に規定する「税」  
第2条で規定する税のうち一部の税(営業税)しか課税されていないドイツのパートナーシップについて、独印条約上の居住者と認定したインドの判例

45

### 4. 第2条と他の条項

#### (2) 第23条(二重課税排除方法条項)との関係

- ・ 原則は2条に規定する税が二重課税排除の対象
- ・ ただし、国内法の規定に従って実施されるため、2条に規定するすべての租税について23条が適用されない場合がある
- ・ 一部の税からの控除のみを認める場合もある(独アルゼンチンの例)
- ・ 税額控除のためだけに対象税目とされる税もある(英オランダの例)

46

### 4. 第2条と他の条項

#### (3) 二重課税排除の際の問題

- イ 原則は排除する税が対称(ただし、対称性は不完全)
- ロ 源泉地国と居住地国の租税の解釈の相違による二重課税の懸念
- ハ 居住地国の柔軟な解釈と実務的な解決の必要(イタリア地方税IRAPに係る米の対応例)
- ・ 「租税」に係るcomparabilityについては、より詳細な議論が必要

47