

BEPS 防止措置実施条約 (multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS: MLI) の発効

December 2018



About Mazars

MAZARS は監査、会計、税務及びアドバイザリーサービスに特化した、国際的に統合された独立組織です。

2018 年 1 月時点で、世界 86 ヶ国に業務を展開し、20,000 人のプロフェッショナルがクライアントの各発展段階をサポートしています。

日本においては、BEPS 防止措置実施条約 (multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS: MLI) が 2019 年 1 月 1 日から発効されます。

これは、BEPS への対応として、2 国間租税条約の改正が必要となる箇所を包含して策定及び締結された多国間協定であり、BEPS 行動計画 15 においてその取りまとめがなされたものがあります。

日本は 2018 年 9 月 26 日に MLI にかかわる受諾書を寄託したことにより、寄託した日に開始する 3 か月の期間が満了する日の属する月の翌月の初日に、発効するものとして、2019 年 1 月 1 日に発効するものであります。

また、受諾書寄託日において、日本が本条約の適用対象として選択している租税条約の相手国・地域は以下の 39 か国・地域となります。

日本が MLI 適用対象として選択している租税条約の相手国・地域 (39 か国・地域)

アイルランド	アラブ首長国連邦	<u>イスラエル</u>	イタリア	インド
インドネシア	ウクライナ	<u>英国</u>	エジプト	<u>オーストラリア</u>
オランダ	カザフスタン	カナダ	韓国	クウェート
サウジアラビア	シンガポール	<u>スウェーデン</u>	<u>スロバキア</u>	チェコ
中国	ドイツ	トルコ	<u>ニュージーランド</u>	ノルウェー
パキスタン	ハンガリー	フィジー	フィンランド	<u>フランス</u>
ブルガリア	<u>ポーランド</u>	ポルトガル	香港	マレーシア
南アフリカ	メキシコ	ルクセンブルク	ルーマニア	

下線は、MLI の批准書等を寄託した国（8 か国、2018 年 9 月 27 日現在）を示します。

BEPS 対応における MLI の役割

BEPS とは日本語で「税源浸食と利益移転」と表現されるもので、これまでの 2 国間租税条約や狭義の移転価格税制を基礎とした国際税務の枠組みでは対応しきれなくなった新たな国際的課税回避スキームへの対応することを目的とした国際的な取組みであり、G20 及び OECD といった国際組織を中心とした枠組みが形成されています。

このように BEPS では、G20 及び OECD といった国際的組織がイニシアティブを取りつつ、新たな国際税務の枠組みの形成に向けた取り組みがなされているものの、一方で、そもそも税制はそれぞれの国家または地域固有の主権に基づくものである以上、国内法またはこれに優先する国際条約を修正しなければ、具体的な執行を行うことはできないものといえます。

従って、BEPS においても、決して、租税条約が無くなるというのではなく、これまでの内容が修正や補足されるとともに、多国間協定や、情報交換協定、行政執行共助条約といった具合にますます多様化し、その重要性はより一層高まっていくといえます。

しかしながら、これらの調整を 2 国間租税条約の枠組みだけでその対応を行おうとしても、これまでに締結されてきた 3,000 に上るといわれる世界各国の租税条約の一つずつを改正するには途方もない時間を要するものとなります。

そこで、BEPS 対応に関連して従来の 2 国間租税条約の改正が必要となる箇所が包含された多国間協定として、BEPS 防止措置実施条約(multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS: MLI) が策定及び締結されることとなり、これが BEPS 行動計画 15 としてまとめられています。

従って、多国間協定は二国間条約を終了させるものではなく、BEPS に関して多国間協定と二国間条約の同様かつ統合された条項が適用されることを目的とするものであります。

また、このことは同時に、現時点においては、多国間協定により修正される二国間条約の内容は一部に過ぎず、大部分はそのままの形で残ることを意味します。

MLI の構造

上述のような性質から、MLI においては、他の多くの多国間協定におけると同様に、**compatible clause (or conflict clause)** が設けられることにより、多国間協定と二国間条約の関係性が規定されることになっています。

ここでは、大きく分けて、双方の国と適用の関係、すなわち、双方が同様の選択を行っている限りにおいてのみ適用がある、既存の条約における記述の有無または内容と適用の関係、すなわち、既存の条約に記述内容により適用関係が規律されること、さらに、多国間協定と既存の二国間条約の適合性と適用の関係、すなわち双方が相反する場合に限り適用がある、といった形態が多面的に組合されることにより、双方の関係が規定されています。

これは、上述のような日本における MLI 適用対象国の選択だけでは不足、相手国を含む、各二国間条約の両締約国がその当該条約を MLI の対象とすることを選択し、かつ、MLI が両締約国について発効する場合に、MLI の効力がその条約について適用されることを意味します。

また、各国の状況の相違を反映するために、一定の留保が認められるとともに、客観的な条件が定められています。

さらに、多国間協定の適用にかかわる明確性と透明性を高めることを目的として、条項が置き換えられるまたは修正される際には、それらの置き換わることとなる条文について最大限の努力を払い認識するとともにこれらを多国間協定の寄託者に通告するものとされています。

ここで、寄託者とは、多国間協定において重要な役割を果たす者であり、協定、通知、伝達の受領及び保持を行う管理監督に責任を持ち、さらに、条約に関して条約に参加する資格を有する参加者または国に対して条項、通知、伝達を知らしめる役割に責任を有する者であります。

MLI については、経済協力開発機構事務総長が寄託者となります。他の多国間協定においては、ヨーロッパカウンセル事務総長や国連事務総長が寄託者の役割を担うなどしています。

また、MLI においては寄託者の役割として以下のようなものが示されています。

締約国及び署名国に対し、次の事項が行われた後 1 か月月以内に当該事項について通報するものとされています。

- MLI にかかわる署名
- MLI にかかわる批准書、受諾書又は承認書の寄託
- 留保又は留保の撤回若しくは変更
- 通告又は追加の通告
- 条約の改正の提案
- 条約からの脱退
- 条約に関するその他の通告

さらに、寄託者は、次の事項について、公に利用可能な一覧を維持するものとされています。

- 対象租税協定
- 締約国が付する留保
- 締約国が行う通告

また、透明性を高め、利害関係者に必要な情報を与えるため、MLIの正文は英語及びフランス語とされているものの、同時に公式の多言語翻訳文が用意されるものとなっており、さらに、MLIにより修正が加えられることとなる二国間条約については、それらの適用関係を二国間条約上に反映した統合版租税条約が公表されるものとされています。

BEPS ミニマムスタンダードと MLI の関係

以下のようなBEPSミニマムスタンダードについては、そもそもBEPS包括的フレームワーク(Inclusive Framework)に参加する国及び地域については、最低限満たさなければならない要請であることから、MLIの発効またはその適用対象国としての選択の如何にかかわらず、MLIの適用に限らず、国内法制及び二国間条約の改正等を含む手段により修正がなされていくものといえます。

従って、MLI適用対象国として選択がなされていない相手国についても、同様の対応に向けた2国間条約の改正等の交渉がなされていくものと考えられます。

参考: BEPS 行動計画ミニマムスタンダード

BEPS 5 有害税制対応

- ・ 優遇税制の審査及び情報の透明化

有害税制の判定方法についての合意された方法による判定

有害税制についての把握及び国際間での情報の交換

BEPS 6 租税条約濫用の防止

- ・ 租税条約濫用の防止にかかわる租税条約の改正

1. 租税条約のタイトル・前文に、租税条約が、租税回避・脱税（濫用を含む）を通じた二重非課税または税負担の軽減の機会を創出することを意図したものでないことを明記すること

2. 租税条約に、一般濫用防止規定として、主要目的テスト(Principal Purpose Test: PPT)、主要目的テスト及び簡易的特典制限条項 (Limitation on Benefit: LOB)、特典制限条項及び導管取引防止規定（限定的主要目的テスト）のいずれかが規定されること

BEPS13 移転価格関連の文書化

- ・ 国別報告書の実施

国別報告書作成にかかわる国内法制の整備及び内容についての国際間での共有及びその適切な使用

BEPS14 紛争解決メカニズムを効率化

- ・ 相互協議を効率的に運用するための措置の実施

1. 相互協議手続の誠実な実施と事案の適時解決のための措置

2. 租税条約上の紛争の予防及び適時解決に資する行政手続の確保のための措置

3. 納税者による相互協議へのアクセスを確保するための措置

この記事は三菱東京UFJ銀行（中国）有限公司のChina Reportからの転載記事となります。
(<http://rmb.bk.mufig.jp/chinareport/economics/>)

CONTACT

Mazars

Japan Desk

望月 一央 Mochizuki Kazuhisa

パートナー Partner

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. kazuhsa.mochizuki@mazars.cn

Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,
200120, Shanghai, China

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Fax. +86 (0)21 6168 1087

MAZARS JAPAN DESK (CHINA) CONTACTS

Japan Desk SHANGHAI OFFICE

望月 一央 Mochizuki Kazuhisa

パートナー Partner

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. kazuhsa.mochizuki@mazars.cn

吉野 健太 Yoshino Kenta

シニアコンサルタント Senior Consultant

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. kenta.yoshino@mazars.cn

Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,
200120, Shanghai, China

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Fax. +86 (0)21 6168 1087

More informations on
www.mazars.cn