

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

January 2019



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。

2019 年 1 月時点で、世界 89 ヶ国に業務を展開し、23,000 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。

前回は、日本において 2019 年 1 月 1 日から発効する MLI についてその BEPS 対応における役割やその構造について解説を行いました。今回は、MLI と OECD モデル租税条約との関係について見ていきたいと思います。

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を目的とした国際的な取組みをいいます。これについては、G20 及び OECD といった国際組織を中心としてその枠組みが形成されています。

MLI の全体的内容

MLI の内容を捉えるにあたっては、BEPS と OECD モデル租税条約の関係について整理しておくことが重要になります。

そもそも OECD とは「Organization for Economic Co-operation and Development : 経済協力開発機構」の略で、その本部はフランスのパリに置かれています。

第二次大戦後、米国は経済的に混乱状態にあった欧州各国を救済すべきとの提案を行い、「マーシャルプラン」を発表しましたが、これを契機として、1948 年 4 月、欧州 16 か国で OEEC（欧州経済協力機構）が発足しました。これが OECD の前身にあたり、その後、欧州経済の復興に伴い 1961 年 9 月、OEEC 加盟国に米国及びカナダが加わり新たに OECD（経済協力開発機構）が発足しました。現在では、34 カ国の先進諸国及び欧州委員会（EC）により構成されています。

当初の OECD 条約には、1) 経済成長、2) 開発途上国援助、3) 多角的な自由貿易の拡大、の 3 つの設立目的が明記されていました。

その後、国際社会・経済が多様化するに伴い、OECD は上記 3 点に加え、環境、エネルギー、農林水産、科学技術、情報・通信、教育、医療、投資、金融、高齢化、税金、年金・健康保険制度、競争政策といった経済・社会の広範な分野で積極的な活動を行っており、これらを議論する委員会・作業部会は 250 を超えるといわれています。

日本は 1964 年に 21 番目の OECD 加盟国となりました。各分野の委員会をはじめとする各種会合に参加し、情報提供、議論のリードを行うとともに、国際社会の変化に伴い、OECD がグローバルな役割を果たしていくために、積極的な貢献を行っています。

OECD モデル租税条約

租税条約とは、国際的二重課税を排除することを目的として 2 国間で結ばれる条約をいいます。また、世界的な調和を図る目的から OECD 等の国際組織によりその統一化・標準化の努力が図られています。

このように BEPS 分野及び租税条約の統一化・標準化の分野ともに OECD が中心となり取組が進められています。このことは、BEPS 行動計画における議論は OECD モデル租税条約の議論を反映したものであり、また、反対にモデル租税条約の内容も BEPS の内容を反映したものであることを意味しています。例えば、紛争解決の改善、仲裁にかかわり BEPS 行動計画 14(紛争解決の改善、仲裁)に記述されている内容については、OECD モデル租税条約第 25 条に表現されています。

ここで、MLI の役割が 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、2 国間租税条約の修正にあることを考え合わせた場合には、MLI の内容は基本的に BEPS に関連する OECD モデル租税条約の条項を基礎としたものといえます。

現段階においては、BEPS 行動計画 2(ハイブリッド・ミスマッチ)、行動計画 6(条約の濫用)、行動計画 7(恒久的施設の地位の回避)、行動計画 14(紛争解決の改善、仲裁)についての内容が含まれるものとなっています。

但し、MLI に含まれる内容については、その BEPS への柔軟かつ効率的な対応という役割からみて、今後も増加していくことが予定されています。

MLI の具体的内容

以下では、MLI の具体的内容について、行動計画 14 を例にとって見ていきたいと思います。

行動計画 14 における最終報告書では、効率的な相互協議実施を妨げる障害を除去するための措置として、次の 3 つの事項について、最低限実施すべき措置（ミニмумスタンダード）として提言がされるとともに、今後実施することが望ましい措置（ベストプラクティス）が示されています。

1. 租税条約上の相互協議にかかわる義務の誠実な履行及び相互協議事案の適時解決
2. 租税条約上の紛争の予防及び適時解決を促進するための行政手続
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

このミニмумスタンダードを紛争予防、相互協議申立てへのアクセス及び利用可能性、相互協議事案の解決、相互協議結果の執行という 4 分野合計 21 の要素に区分し、ピアレビュー及びそこでの発見事項にかかわる対応処置のモニタリングという 2 段階アプローチにより評価されることとなっており、さらに、納税者が相互協議の利用者であることを認識した上で、納税者からの要望等についても求められるものとなっています。

また、相互協議に加えて、効率的な紛争解決手段と考えられている義務的拘束的仲裁制度の租税条約上の採用についても検討がなされているが、最終報告書の段階で OECD 加盟国及び G20 の全ての国の同意が得られず、導入に賛成する国々により、具体的な仲裁制度に関する条約上の規定の策定作業が継続して行われています。

以上のように行動計画 14 は、ミニмумスタンダードとしての相互協議、相互協議による事案解決をより確実にするための方法としての仲裁、モニタリングメカニズムの内容により構成されています。

行動計画 14（紛争解決の改善、仲裁）に係る MLI 規定

BEPS 行動計画 14、MTC、MLI の関係

これまでに述べた関係を図にすると以下のようなものとなります。

規定文書	BEPS 行動計画 14	OECD モデル租税条約	MLI
該当箇所	相互協議（ミニмумスタンダード）	第 25 条第 1 項から 4 項	第 16 条から 17 条
	仲裁	第 25 条第 5 項	Part VI 第 18 条から 26 条
	その他（モニタリングメカニズム等）	N/A	N/A

上述のように、MLI とは、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全てまとめられた多国間協定であることから、行動計画 14 の内容のうち、租税条約改正を要する箇所のみが MLI に含まれており、必ずしもすべての内容を包含するものではなく、かつ、租税条約の改正にかかわる内容、すなわち適用にかかわる一定の要件または選択（留保）等、が含まれています。

また、行動計画 14 については、ミニмумスタンダードの内容が含まれており、これらの箇所については、BEPS 包括的フレームワーク(Inclusive Framework)に参加する国が最低限満たさなければならない基準であり、本質的には租税条約の改正の如何にかかわらずその実施すべき内容といえます。

さらに、MLI に規定される租税条約改正内容の具体的適用については、それぞれの内容毎に規定される締約国同士の要件及び留保並びに通知の状況により、個別に判断されなければならないものといえます。

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.mufg.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. kazuhisa.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. kazuhisa.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