

論壇

紛争解決手段としての租税条約仲裁について

制度創設の経緯と現状から今後への期待を探る



原木規江 【神田】

1. はじめに

租税条約上の仲裁制度が2008年にOECDモデル条約に相互協議の一部として規定されたことを受け、わが国では2010年8月に署名された新日蘭租税条約において初めて租税

2. 紛争解決手段の現状

仲裁制度は紛争解決手段の1つとして位置付けられる。この点、国内法における紛争処理制度としては、異議申立て及び審査請求という2つの不服申立てと訴訟が用意されている。しかしながら、現状では、課税処分が不服申立て段階で一部又は全部取消となるケースはそれぞれ10%前後であり、訴訟にあっては10%に満たない年度が多い。時間的にも通常、異議申立てから異議決定までが約3ヶ月、審査請求から裁決までが約1年、訴訟の提起から第一審の判決まで2〜3年程度を要し、最近では短縮される傾向にあるものの、課

3. 相互協議の問題点

相互協議は、国際的な取引に際し、課税権の配分又は二重課税が問題となり、これを解決するために必要とされ、二国間ないし多数国間の租税条約において規定されてきた経緯がある。

ける二重課税を排除するために、租税条約締結国の権限ある当局間で協議をする手続である。協議の対象は個別具体的な課税問題から一般的な解釈・適用の問題まで広範囲にわたるが、すべてのケースについて最終的な解決まで保証する制度となっていない。

実際にも2012年のIFA第66回年次総会の分科会において、相互協議の事案が増加し、また、解決に要する期間も長期化し、未解決件数が新規発生件数を大きく上回って増加していると報告されている。相互協議が長期化すると、そ

4. 仲裁制度の創設経緯

仲裁は、相互協議の紛争の長期化ないし合意の不成立というリスクと課税の公平性・透明性の観点からのリスクのうち、前者のリスクを補完する目的で検討されるようになった。ただし、仲裁は、相互協議が対象とする問題をすべて網羅しておらず、通常は個別課税事案に係る問題のみを扱う。

仲裁は、紛争当事国等が選任した仲裁委員で構成される第三者機関である仲裁委員会が課税額等を決定する。そのため、当事国の各権限ある当局とは異なる第三者機関に国家間の所得分配ないし課税要件を包括的に委任することになり、国

の間、納税者は法的に不安定な状態を強いられ、合意に至らなければ、結果的に二重課税が排除されないという不利益を被る。納税者は、提出する資料作成に要する費用負担を除き、争訟ほどは費用がかからないと思われるが、協議が長期化すれば協議に要する国家の費用負担が大きくなる。また、非公開であり、先例としての性質を有さないことから、国内法及び条約の課税ルールを超えて合意される可能性や、反対にその厳格な解釈ゆえに合意できない可能性が残る。

5. 仲裁制度の実効性

次に、仲裁条項の実効性という観点から検討する

と、すでに複数の租税条約において仲裁条項が設けられているが、その規定ぶりには条約ごとに少しずつ異なり、またわずかながら実例も報告されている。米国では、仲裁の結論が他の類似事案、とりわけ、その事案と同一の納税者及び実質的に同一の事実を含む事案においても考慮すべきとされている点が特徴的である。米国が租税条約に仲裁条項を規定している条約締結国のうち、ドイツ、フランス、ベルギーとの間ではまだ仲裁事案はなく、2010年12月に導入されたカナダとの間の租税条約仲裁では、2012年までの2年間に於いて米国の3戦3勝で総額100億ドルを超える歳入を得たとの報道がある。なお、米国は、租税条約上の仲裁制度のみ

への移行による不利益を勘案し、少なくとも2年以内に相互協議の合意を成立させようという思惑が働くととなり、一定程度解決されたように思われる。さらに、最終的な解決という問題についても、相互協議が事実上棚上げされることなく、仲裁手続に基づく合意を導くことができるため、解消されているといえる。

6. おわりに

仲裁制度は、相互協議において合意が成立しない場合の補完的手段としての役割と位置づけられる。OECDモデル租税条約に採用されたことにより、実際にも仲裁条項を含む租税条約が締結され、対象となる事案、移行の手続、仲裁委員会の構成、納税者の意見陳述、国内法における争訟手続との関係、などが整備されたといえる。今後は、事例が蓄積されていくことと期待したい。ただし、現時点での、仲裁制度は、それが実際に行われるという可能性よりも、むしろ、課税段階における調査の慎重化、権限ある当局による相互協議の迅速化、合意の成立を促す目的があるものと思われる。さらに、日米租税条約改正議定書で新たな対象とされることとなった事前確認に係る仲裁については、予測可能性や迅速性の観点から、納税者による相互協議及び仲裁制度の積極的な活用が期待できると思われる。

れない場合には、権限ある当局が仲裁のための諮問委員会を設置し、諮問委員会は6月以内に結論を出すことが義務づけられている。実際にEU仲裁条約の下で仲裁が申立てられた事案は百数十件あるとされているが、これらのうち実際に仲裁委員会が設置されたケースがどの程度あるか等について詳細は不明であると考えられる。公表された事例として、仏・伊間の移転価格事案があり、仲裁委員会議長の選考が困難で、委員会設置までに1年半を要した

(注) i 古賀昌晴・居波邦泰「IFA第66回年次総会(ボストン大会)の模様」税大ジャーナル21号(2013.6)、145-146頁。 ii 小寺彰「租税条約仲裁の国際法上の意義と課題」RIETI Discussion Paper Series 11-J-036(2011)伊藤剛志「相互協議に関するいくつかの問題」RIETI Discussion Paper Series 10-J-056(2010)増井良啓「租税法研究会第106回 租税条約上の仲裁に関するIFA報告書」ジュリストNo.1244(2003.5.1) 15)水野忠恒「国際課税の制度と理論」(2000)。 iii Patrick Temple-west "International arbitration for tax disputes," baseball" style" Reuters, 2012.11.25。 iv 剣持敏幸「国際的な税の紛争解決手続の改善」(OECD報告書)について「国際税務」Vol.27 No.8(2007)、77頁。