海外派遣プログラムレポート
（NautaDutilh 法律事務所アムステルダムオフィス）

小谷侑也

Ⅰ　概要

派遣先：NautaDutilh 法律事務所アムステルダムオフィス
派遣期間：2016 年 6 月 30 日～7 月 27 日

Ⅱ　業務内容

1. 日蘭租税条約の LOB 条項に関するリサーチ

オランダは近時その法人税制について耳目が集められており，EU 当局の監視の目が光っている現状にあります。日蘭租税条約には条約の恩恵を享受し得る主体を当事国の居住者等に限定する条項（LOB 条項）が存在しており，この条項の存在がオランダ国民と他の EU 加盟国民との間に差別的取扱いをもたらし EU 条約違反の状態が作出されているとして，欧州委員会からオランダに対して LOB 条項の改正を迫るような言明がなされました。これに対しオランダ当局がいかに対応すべきかを検討するにあたり必要なものとして，LOB 条項の EU 条約適合性やオランダの取りうる行動，実際に ECJ により LOB 条項の存在（及びそれを放置するオランダの不作為）が EU 条約違反であるという判断がなされた場合の効果等に関するリサーチ及び報告を行いました。

リサーチにおいては，欧州委員会がその声明において引用した具体的な数件の ECJ 判例を読み解き，それらの整合性を説明することが中心を占めました。社会保障協定に関する Gottardo Case，航空協定に関する Open Skies Case など，租税条約に関するものではない判例をも検討し，より大きな問題として「EU 条約は加盟国と非加盟国との間に締結された二国間条約に優越するか」というテーマに深く取り組みました。

付随して，日本の研究者の手になる論文で LOB 条項について具体的に論じたものを発見し，これを英訳して担当の弁護士に渡すなどの細かな業務も行いました。

2. Tax Ruling による米 Starbucks オランダ子会社への課税の State Aid 認定に関するリサーチ

オランダの法人税法には Tax Ruling の制度があり，納税者側からの申請によりあらかじめ移転価格等に関する税額の計算方法を税務当局との間で協議・確定しておき，これに基づいて計算した法人税を納付するというシステムが多くの企業に利用されています。Tax Ruling の本来の機能は明確性の担保という点にあるようですが，安い税率での合意をとることにより多国籍企業を誘致する材料となっている，との批判があるところです。米 Starbucks 社のオランダ子会社

はオランダ税務当局と Tax Ruling により税額の計算方法を決定していました。これに対し欧州委員会は，その税額が通常の計算方法によるものよりも低額になっており，このことが EU 加盟国であるオランダから蘭 Starbucks という特定企業への違法な State Aid（国家補助）に該当するとして，オランダ当局に追徴課税を求める決定を行いました。これについて，オランダ当局が追徴課税を行う必要があるのか，追徴課税を行わなかった場合にいかなる効果が発生するか，また Starbucks 社の本国であるアメリカ合衆国が何らかの手立てをとることができないか，といった点についてのリサーチ及び報告を行いました。

多国籍企業への課税について欧州委員会がその違法性を指摘するという場面は，Starbucks 社に限らず，Fiat 社や Apple 社に対する課税関係についても現れているところで，近時の大きなテーマとなっています。1.に記載した業務とも関連しますが，EU 条約の「法のヒエラルキー」における位置づけはいかなるものであるのか，多国籍企業の本国の国家主権との関係など，大きな問題をはらむ近時のホットトピックであるといえます。このような問題につき，実際に動いている案件に触れて検討することができたことは非常に貴重な経験となりました。

3. オランダの租税条約に関するリサーチ

オランダでは（他国の例にもあるように）パートナーシップに対する課税関係が通常の法人に対するものと比して特殊であり，事業再編のスキーム構築に当たってはパートナーシップ形態のうまい利用の仕方が模索されるということがあります。国際的な食料品の供給スキームを構築するにあたって，オランダ国内法のみならず他国（産地）との間で締結された租税条約においてパートナーシップ課税に関する特別な定めが置かれていないかを確認する必要があり，約 10 カ国についてオランダとの租税条約の内容に関するリサーチ及び報告を行いました。

4. FATCA の適用関係に関するリサーチ

アメリカ合衆国では，米国人の外国金融機関を利用した租税回避行為を防止するために米国外金融機関に顧客口座の報告義務を課す Foreign Account Tax Compliance Act（FATCA）が施行されています。ある金融機関の組織再編にあたって，再編後のストラクチャーにおける FATCA の適用関係がどのようになるか，という観点からのリサーチ及び報告を行いました。公開情報ではないため詳述は避けますが，大きなインパクトを持ちうる案件についてその導入部分を手伝うことができたのは非常に貴重な経験だったと思います。

5. プラクティスグループでのロッテルダムオフィスとのミーティング（新判例研究）への参加

派遣先の事務所では，毎週火曜日のランチタイムにロッテルダムオフィスとの判例研究ミーティングが行われています。このミーティングに参加させていただきました。

6. 裁判傍聴

配属先である税務プラクティスグループの弁護士が，税務案件ではない訴訟に携わっており，その期日を傍聴させていただきました。アムステルダムから 70km 以上離れた Gouda の裁判所に車で行ったため，小旅行のような移動となりました。オランダ語で行われる裁判は全く理解で

きませんでしたが，オランダと日本との裁判所の違い，クライアントが感じるストレスのありかた，日本とはまた異なった「移動」というものの捉え方，などいろいろなものを見聞きすることができ，面白い体験でした。

Ⅲ　レポート

業務内容報告に記載した通り，EU は多国籍企業に対する課税関係を見直すよう加盟国（オランダやルクセンブルクなど）に迫っているという現状にあり，その多くが EU 非加盟国に本拠を置いている多国籍企業は，大きな問題に直面しているといえます。日本で租税法等を学んだ際は，このことについてあまり意識することはありませんでした。しかし，派遣先事務所で実際に案件に触れるうちに，この問題が持つインパクトの大きさを感じることになりました。

実際，Starbucks 社の本拠国であるアメリカ合衆国の財務当局が，オランダ税務当局に追徴課税を迫る欧州委員会の決定に対して，書簡を送付するなどして反発を示しているということを担当弁護士に教えていただきました。その言い分は法的に強固な理由のあるものばかりではないものの，アメリカにとってはその税収を EU 加盟国に奪われているというような感覚があり，アメリカに対する狙い撃ち（Targeting）ではないかとの論調もあるところです。

この問題は国家主権の調整問題が絡み合い，有効な解決策を提示するということ自体が困難な状況にあるといえます。例えば，アメリカと「EU 加盟国」との間の多国間租税条約を締結することが解決に資するとの論文も著されていますが，その実現可能性にはまだ疑問符がつくところでもある，との意見にも接しました。また，租税条約に関する議論は以前から進展いるものの，その議論の結果を現実の行動に落とし込んでゆくところには困難を伴うのだと実感しました。

この問題についてリサーチするうち，日本におけるいくつかの研究に接しましたが，これらが派遣先であるオランダなどの実務家の目に触れることは当然ながら多くはなく，外国法・国際関係法の日本における研究はどれほど現状にアプローチしていくことができるのだろうか，などと考えたりもしました。

この案件を含め，派遣先事務所では多くの業務に携わらせていただきました。日本人インターンで，周りはほとんどがオランダ人という環境で，「ここに日本人が来る意味は何なのか／何をすることができるのか」ということを常に考えながら，これらの業務に取り組みました。少し進んで，ヨーロッパにおける日本人実務家のニーズについて考える中で，「情報の運び屋」としての働きのみならず，主体的に現地のないし国際的な実務を動かしてゆこうという強い意志が求められるのだろうと感じました。派遣先事務所の先生方は，拙い英語で話す外国人インターンに理解を示してくださり，まだ弁護士になってもいない私に対して積極的に議論を持ちかけてくださいました。これに対して答えてゆくのみならず，自分が主体的

に動くことこそが求められていると考え，実践を試みましたが，必ずしも十分なアプローチをすることができてはいなかったのだろうというのが一つの反省点です。

オランダの弁護士の働き方にも，興味深いものがありました。どのグループかによっても風土は違うようでしたが，税務プラクティスグループの先生方は連帯感が強かった印象で，支え合いながらそれぞれの責務を果たしてゆくという働き方をしているとおっしゃっていました。また，レジャーも積極的に行っており，事務所のフィールドホッケーチームに混ぜてもらって他の企業と試合をしたりもしました。同じ税務プラクティスグループのブラジル人弁護士は，「ワークライフバランスについていえばここは完璧だ」と，オランダ及び派遣先事務所を評していました。それぞれの国や事務所，個人の在り方があり，一概に評することはできませんが，「よく働き，よく遊ぶ」というような派遣先事務所での在り方も，ひとつ魅力的なものであると感じました。

私は海外に出た経験がほとんどなく，1 人でヨーロッパへ旅立つということ自体にも不安がなかったわけではありません。しかし，実際に踏み出して自ら経験してみることがなにより重要だと思いましたし，外国での生活そのものを含め，触れたことのない様々なものに手をのばすことのできる，本当に貴重な 1 か月を過ごさせていただきました。このような貴重な機会を与えてくださった，岩村先生，神田先生，藤田先生，事務局の川村様，小疇様，NautaDutilh 法律事務所の皆様，仲介してくださった Keijser 先生，そしてご支援くださった東日本旅客鉄道株式会社，旭硝子株式会社，住友商事株式会社，株式会社東芝，三井物産株式会社および三菱商事株式会社の皆様に，心よりお礼申し上げます。本当にありがとうございました。