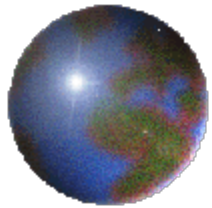


H25.12.3

# IFA 日本支部 報告会

COPENHAGEN  
D E N M A R K  
25 - 30 AUGUST 2013

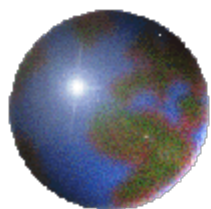
IFA 2013



## IFA 第67回年次総会 (コペンハーゲン大会)の様様



## 【居波教育官】



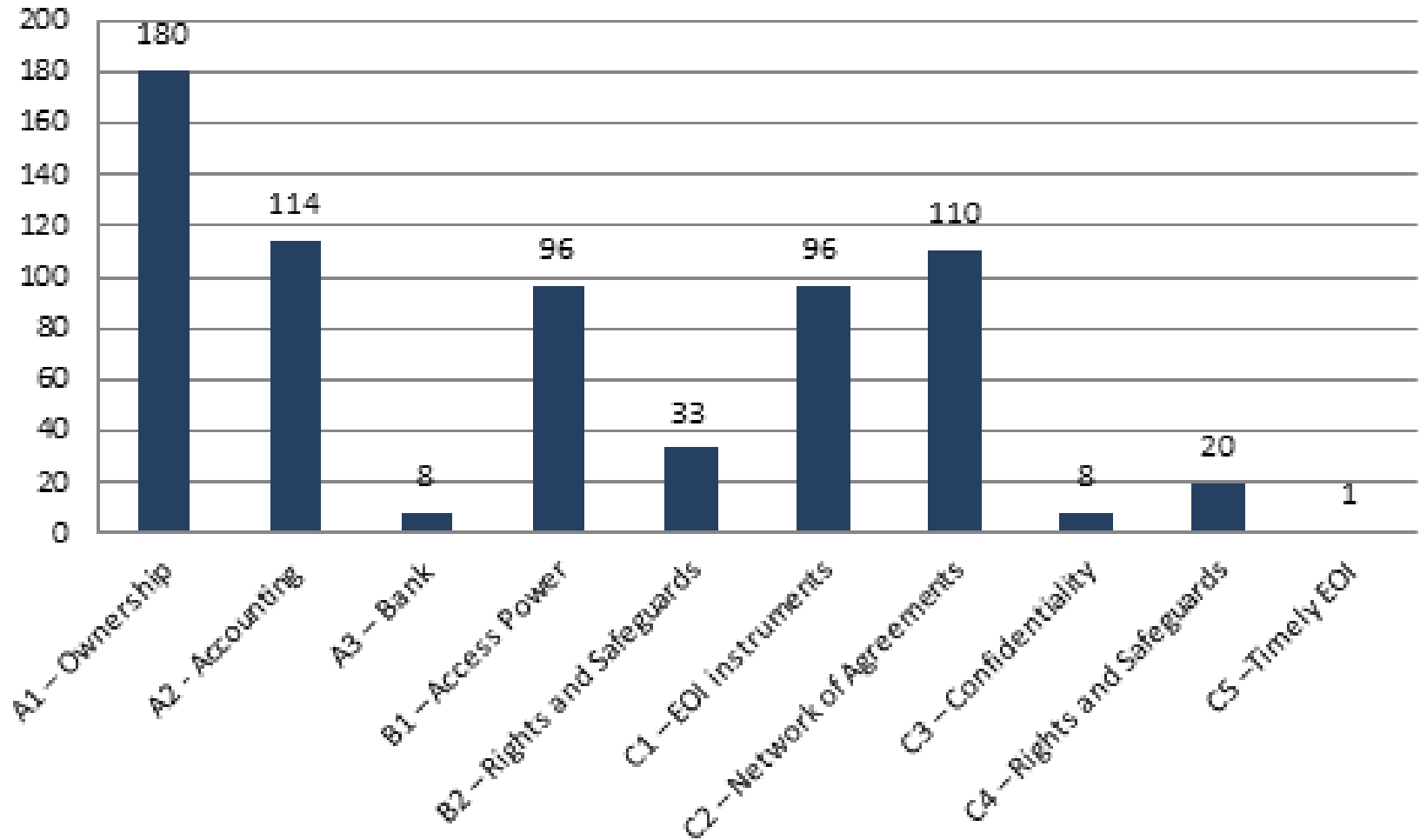
# 1. 議題2 課税当局間の 情報交換と国際協力

# 1. ジェネラル・レポーターからの報告

- ❖ TIEAの締結件数が、2008年に44件が、2013年現在では800件を超えている。
- ❖ FATCAに対してモデルⅠ及びモデルⅡのIGA(Intergovernmental Approach)が署名された。
- ❖ 「自動的情報交換」の重要性が増しており、OECDやG20で新たな世界的標準(グローバル・スタンダード)が展開されている。
- ❖ BEPSは、透明性や情報交換に関するいくつかの行動計画を含んでいる。

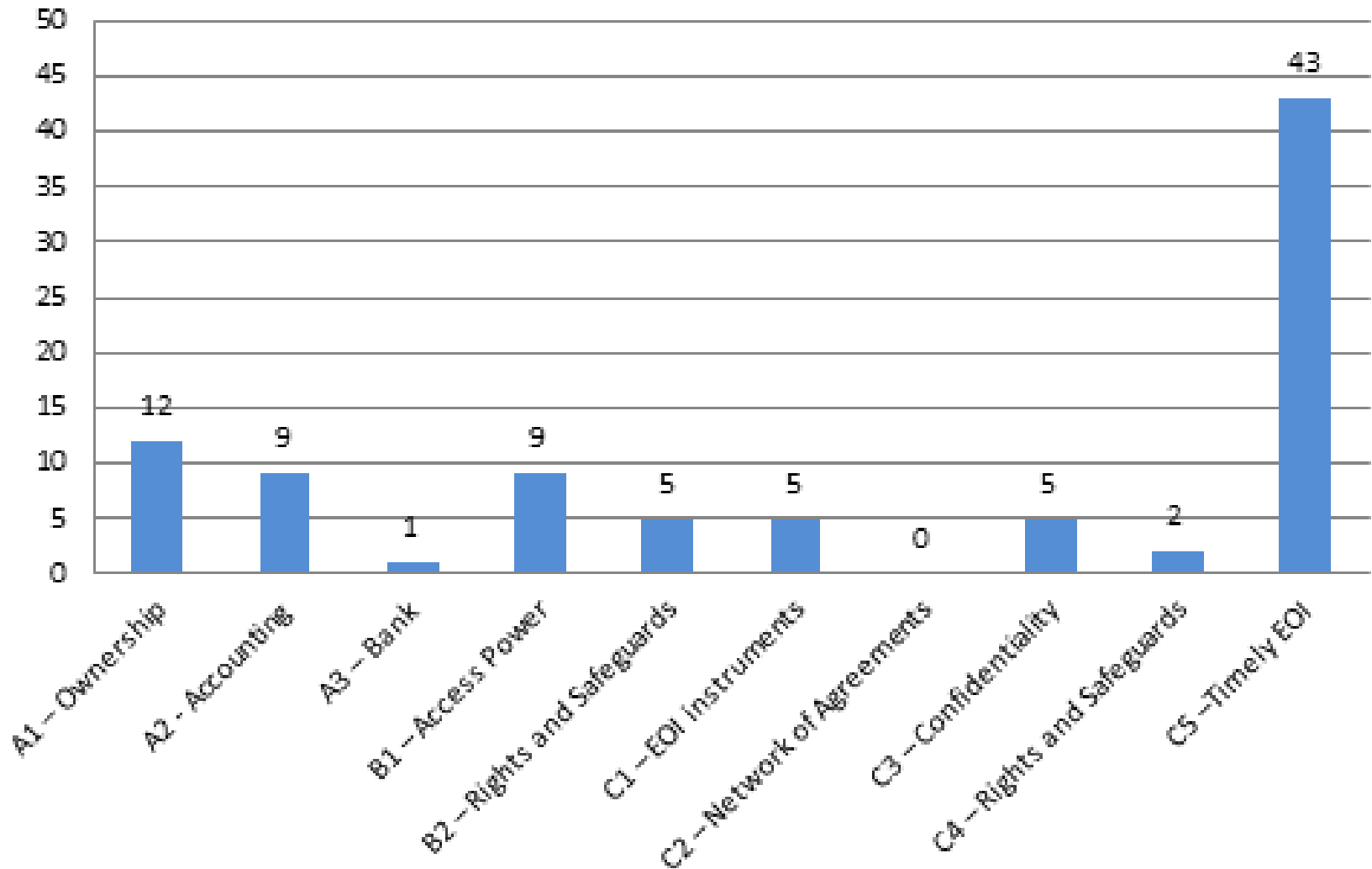
## 2. グローバル・フォーラムにおける取組状況

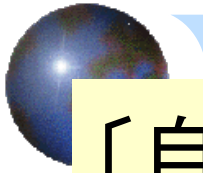
Number of Phase 1 recommendations per element



## 2. グローバル・フォーラムにおける取組状況

Number of Phase 2 recommendations per element





## 〔自動的情報交換における新たなスタンダード〕

- ❖ 報告可能な個人や事業体のすべての金融口座情報を、年1回ベースで自動的に情報交換する。これは、すべての銀行及び金融機関をカバーする。
- ❖ パッシブな事業体をルック・スルーして、適切な支配者(relevant controlling persons)を報告することの要請を含む。
- ❖ 情報の受領国は情報の機密性を確保するために、法的な枠組み並びに行政の能力及び手続を保有しなければならない。

### 3. インターメディアリー(仲介者)の利用

#### ❖ FATCA(外国口座税務コンプライアンス法)

- 米国の納税者が米国外に保有する金融資産に対し包括的な源泉徴収(30%)又は報告義務を課す法律
  - FATCAの実施には、外国金融機関の負担を軽減するものとして、米国との間で、2012年2月8日に欧州5カ国(英、仏、独、伊、西)がモデル I を、2012年6月21日に日本及びスイスがモデル II を締約した。

#### ❖ ルービック・アグリーメント(二国間源泉税協定)

- スイスが源泉税を徴収してそれを相手国に支払う代わりにその納税者の情報を提供しないもの。スイスの自動的情報交換の代替手段
  - 現時点で、オーストリア、英国及びドイツが署名をしているが、ドイツは議会で否決され批准はなされていない。

## 4. 税務当局間のその他の協力形態

### ❖ 同時調査 (simultaneous audits)

- 複数の調査チームがそれぞれの国の税務当局のために一つになって、国境を越える取引に対して税務調査を実施するもの

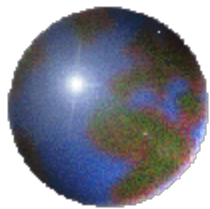
### ❖ 合同調査 (joint audits)

- 複数の国の税務当局の調査官により一つの調査チームが構成され、国境を越える取引に対して税務調査を実施するもの
  - 合同調査は法令に基づいた概念ではない。
  - 合同調査では二重課税を回避する義務があるのか。
  - 合同調査については、手続面の問題や調査基準において検討すべき課題がある。



## 5. 情報交換の法的問題と限界

- ❖ 「盗まれた情報」の租税目的での利用
  - 情報の受領国は、情報の違法性等を確認する必要があるか。
  - 「盗まれた情報」が受領国において正当性を持って利用されるのであれば、納税者は本来の違法性をもってその利用を妨げることの異議を申し立てられるか。
  - 「盗まれた情報」には犯罪性が認められるが、納税者はその犯罪行為の司法解決前には租税条約やEU指令の下での情報交換はできないことを主張できるか。
  - ウィーン条約31条は、国際条約は「誠実(good faith)」の下で解釈及び実施されるべきであるとしているが、この条項は「盗まれた情報」の交換の正当性にどのような影響を与えるのか。



## 2. セミナー F 税源浸食と利益移転 (BEPS)

# 1. BEPSへの社会的関心と政治的圧力

## ❖ 米国議会及び英国議会の公聴会

- 米国議会－2012年9月及び2013年5月に  
Microsoft、Hewlett-Packard及びAppleの3社
- 英国議会－2012年11月12日に  
Starbucks、Amazon及びGoogleの3社

## ❖ BEPSへの政治的な支持

- 2013年6月の英国の G8 ロック・アーン・サミット
- 2013年7月のモスクワのG20財務大臣会合
  - 15のBEPS行動計画への全面的な支持

## 2.OECDのBEPS行動計画

Issue	Action	Output	Deadline
1 Digital economy	Address challenges	Report	9/14
2 Arbitrage	Neutralise	Model/domestic law	9/14
3 CFCs	Strengthen regimes	Domestic law	9/15
4 Interest deductions	Limit base erosion	Domestic law/TPG	9/15 12/15
5 Harmful tax practices	Counter more effectively	Identify OECD/non-OECD/revise criteria	9/14 9/15 12/15
6 Treaty abuse	Prevent	Model/domestic law	9/14
7 PE	Prevent avoidance	Model	9/15
8-10 Transfer pricing	Place of activity	TPG/Model	9/14 9/15
11-13 Transparency	Disclosure, data analysis	Recommendations/TPG	9/14 9/15
14 Dispute resolution	Make effective	Model	9/15
15 Multilateral treaty	Identify issues, then draft	New tax treaty	9/14 9/15

## 2.OECDのBEPS行動計画

### ① デジタル経済に係る検討課題への取組み

#### ➤ 行動1 電子商取引課税

##### 【問題点】

- これまで財やサービスの輸出についてはその顧客の国では課税されてきていない。
- 財やサービスの輸出に対してその顧客の国で課税することは、劇的にシステムを変化させる。

##### 【パネルの意見】

- デジタル経済のすべてが同一ではなく、デジタル商品のみを顧客の国で課税することが本当に妥当か。
- これまでの有形資産やサービスからデジタル商品を区分することはどうなのか。

## 2.OECDのBEPS行動計画

- ② (BEPSへの課税に係る)国際的な統一性の確立
- 行動2 ハイブリッド・ミスマッチ・アグリーメントの  
効果の否認
    - ◆ Saint-Amansから、「裁定取引の無効化に関する技術的な解決策については、これまでOECDで検討を行い開発されてきているが、ここ数年とは異なり最近においては、これら技術的な解決策の導入に係る国際的に共有された政治的な意志がある」との指摘
  - 行動3 外国子会社合算税制(CFC税制)の強化
    - CFC税制を強化すれば、企業の国外移転やそれに対応した企業行動を引き起こす。
    - 源泉地国に有利なCFC税制の世界的な調節については、居住地国が快く受け入れるとは考えられない。

## 2.OECDのBEPS行動計画

### ➤ 行動4 利子等の損金算入の制限

- 各国の対応手段として、英国の「ワールドワイド・デット・キャップ」、ドイツの「利子に対するEBITDA割合」等について説明がなされ、これらが現状において有効であるとの認識

### ➤ 行動5 有害税制への対抗

- ◆ Saint-Amansから、「今回のBEPS行動計画は、以下について1998年のKey factorsを改良するもの」
  - ① 「リング・フェンシング」及び「低課税」の基準を超える
  - ② 実体的な活動を要件とする
  - ③ 特定の所得タイプで税率を軽減する
  - ④ 総体的な(holistic)アプローチを採用する
  - ⑤ 税制のルールを自発的に変更する

## 2.OECDのBEPS行動計画

### ③ 国際的課税基準の見直し

#### ➤ 行動6 租税条約濫用の防止

- ◆ Saint-Amansが、「租税条約は、もともと源泉地国の課税権と居住地国の課税権の競合による国際的二重課税の問題を取り扱ったものである」ことを説明
- 一般的濫用防止規定(GAAR)をOECDモデル租税条約に含めることの可能性についての指摘

#### ➤ 行動7 恒久的施設(PE)認定の人為的回避の防止

- BEPSの行動計画が要求していることは、①コミッション・ネア契約の濫用、②特定の活動の適用除外、③代理人PEに対する利益の帰属に関してであり、ディスカッション・ドラフトより広範囲



## 2.OECDのBEPS行動計画

### ➤ 行動8－10 移転価格税制

① 無形資産

② リスクと資本

③ 他の租税回避の可能性が高い取引

- 独立企業原則が機能しないのは、無形資産、資本を処理できるルールの不存在、事業再編取引

- 独立企業原則が洗練されるには、利益分割法、比較可能性、適用の簡素化について検討がなされることが必要

- 最近の独立企業原則をベースとした移転価格税制には破綻が見えてきており、定式配分方式(formula)が、完全な解決策としてではないが、必要となっていることが指摘された。

## 2.OECDのBEPS行動計画

### ④ 透明性と実施手法

- 行動11 BEPSの規模や経済的効果の指標の集約等
- 行動12 タックス・プランニングの報告義務
- 行動13 移転価格関連の文書化の再検討
  - 英国で実施されている「レポーティング・ツール」は、多国籍企業が、どこの法的管轄でいくらの収益を計上し、どこの法的管轄でいくらの納税をしているかを税務当局に報告させるもの
  - このような英国の多国籍企業の報告様式は、G8やG20で支持がなされた
  - ◆ Saint-Amansからは、BEPS現象に関するデータの収集の重要性が説明された。

## 2.OECDのBEPS行動計画

### ➤ 行動14 相互協議の効果的实施

- ビジネスにとって、国際的二重課税のすばやい解決はより高い安心感を与えることから、相互協議をより効果的なものにするのが要求される。
- このことは拘束力のある仲裁により裏付けられなければならない。

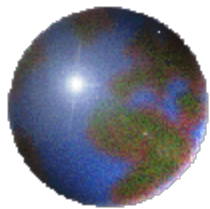
### ➤ 行動15 多国間協定の開発

- 多国間協定では、スタンドアロンの国際協定又は既存の租税条約での多国間修正での様式を採用するであろうとの指摘がなされた。
- そのような手段の開発のプロセスが、コンセンサスを形成するためのツールとして重要である。

### 3.まとめ

- ✦ パネルから以下のコメントがなされた。
  - 今回のBEPSの行動計画の期限がかなりタイトであることは、政治的な圧力によるものであろう。
  - BEPS取組みと米国の税制改正は相互に影響し合う。
  - BEPSは、法人税制が生き残れる可能性を担う。
  - オール・オア・ナッシングとなる多国間主義は現実的でない。
- ◆ セッションの最後に、Saint-Amansから、

「行動計画は明確な方向性とガバナンスの変更を示しており、これにビジネスを含有することが重要である。厳しい期限設定は、現状の政治的コンセンサスとパブリック・リソースの効果的な活用により、効果的でスピーディーな変革のプロセスを必要としている。」



### 3. セミナー C

# 国境を越える損失の利用

# 国境を越える損失とEU法

## ❖ 「国境を越える損失」を規律するEU法

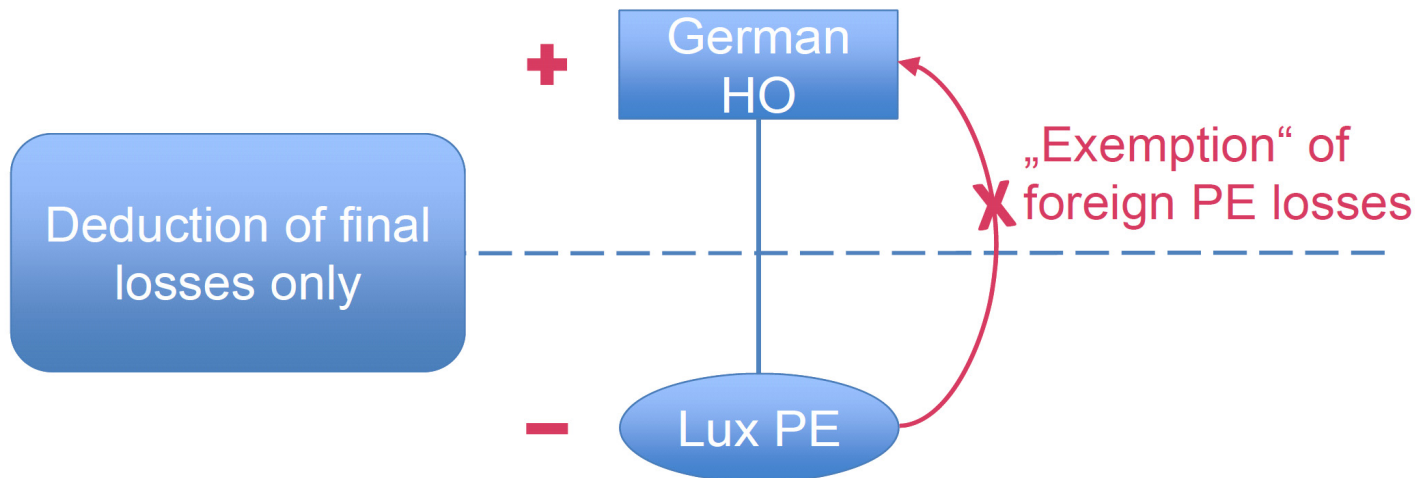
- EUにおいて、国境を越える損失を規律するのは、EUの基本的自由(EU fundamental freedom)の「設立の自由(freedom of establishment)」であるとした。
- EU委員会は、原則として、国内における損失の利用に比べ、国境を越える損失利用を制限することは許されないという立場をとっている。

# 国境を越える損失に係るECJ判決(1)

## ❖ Lidl Belgium (Case C-414/06)

- ドイツルクセンブルク租税条約により、海外PEの営業損失のドイツでの控除は認められないが、この条約上の損失の取扱いについて、ルクセンブルクのPEはPE所在地国での損失利用が可能であり、実際にすべて利用していることから、EU法の「設立の自由」に反しないと判断

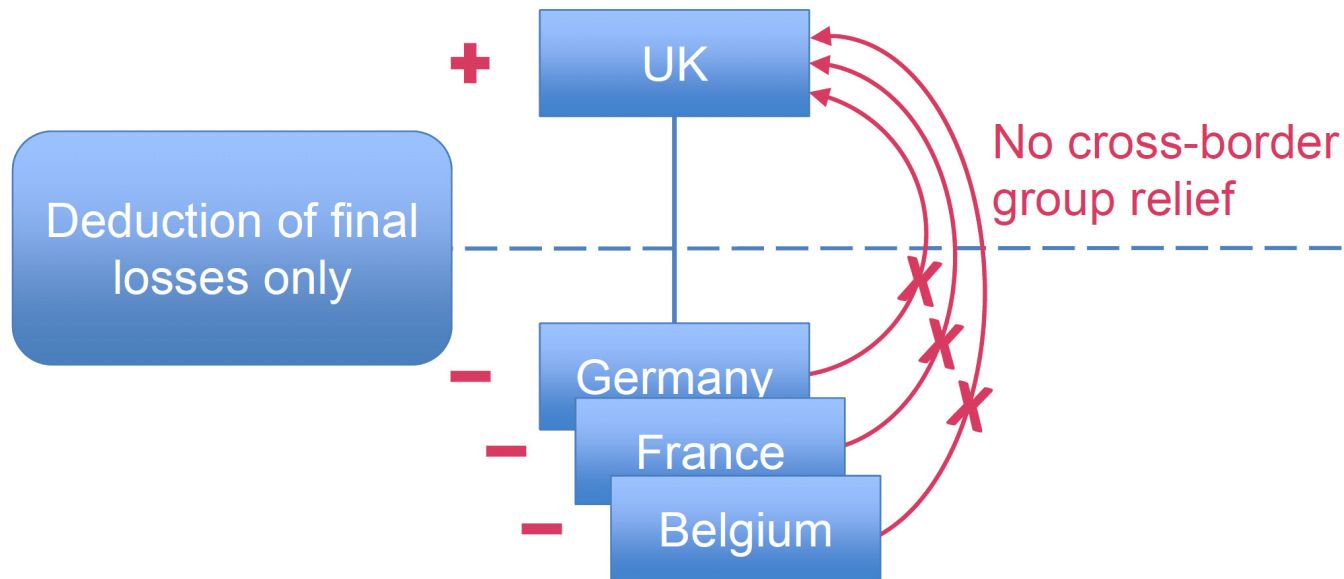
ECJ: *Lidl Belgium* (C-414/06)



## 国境を越える損失に係るECJ判決(2)

### ✦ Marks & Spencer (Case C-446/03)

- ドイツ、フランス、ベルギーの子会社の営業損失を、英国の親会社が所得から控除したものを英国の税務当局が否認したもので、子会社がその所在地国で損失利用の可能性がないことを根拠に、この親子間の損益通算を認めることを判断

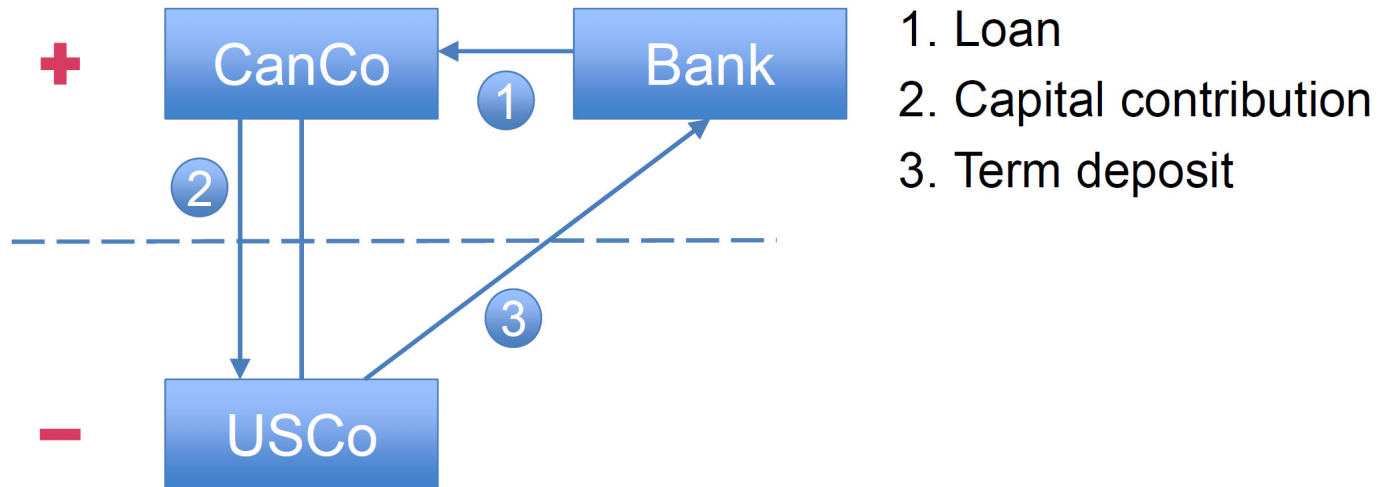




# 国境を越える損失のカナダの租税回避判決

## ❖ Mark Resources (93 DTC 1004)

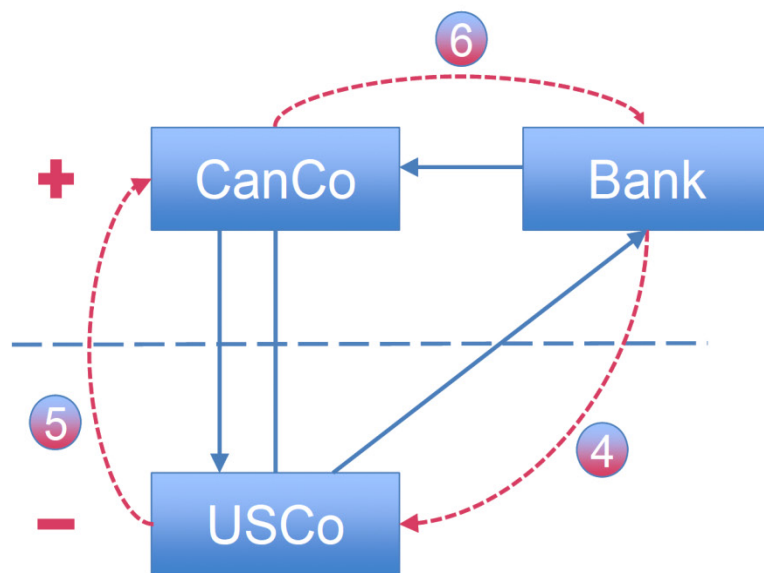
- このスキームは、①カナダ親会社(黒字)が銀行から借入をし、②これで米国子会社(赤字)に追加出資をして、③米国子会社はその出資金を、カナダの当該銀行に預ける。



# 国境を越える損失のカナダの租税回避判決

## ✦ Mark Resources (93 DTC 1004) (続き)

- これにより、④銀行から米国子会社に預金利子が支払われるが赤字なので課税は生じず、⑤この預金利子が米国子会社からカナダ親会社の配当支払に当てられ、⑥カナダ親会社はこれで銀行への利子支払(人為的損失)をし、その額を所得から控除する。これを裁判所は否認。



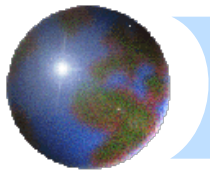
1. Loan
  2. Capital contribution
  3. Term deposit
- Ongoing:
4. Interest payment
  5. Dividend payment
  6. Interest payment

## まとめ

- ❖ 最近のBEPS報告書について、国際課税の議論の焦点が、「国際的二重課税の排除」から「国際的二重控除への対応（損失の二重利用を含むアグレッシブ・タックス・プランニング）」にシフトしてきていることが指摘された。
- ❖ 世界的な金融危機が、多国籍企業の損失の利用により大きな圧力を加えてきているとした。
- ❖ 他方で、多国籍企業は、国境を超える損失の正当な利用を含め、税引後の利益の拡大を図ることが指摘された。

## まとめ(続き)

- ❖ 最後に、議長は、国境を越える損失の利用のルールは、国際課税において引き続き検討すべき問題であり、
  - ビジネスの観点からのその必要性及びプランニングのための法的確実性と、
  - 濫用を回避しようとする公共の利益とで、  
望ましいバランスを達成していかなければならない  
と、このセッションを結論づけた。



ご清聴ありがとうございました