

BEPSによって何が変わったのか？

2016年3月2日
IFA日本支部総会

一橋大学准教授
吉村 政穂

1

BEPSプロジェクトをめぐる状況

□ 国際課税ルール形成のフォーラム

- OECD／UN
- BRICs
- G20

□ 租税と開発

第3回開発資金国際会議（2015年7月）

アディスアベバ行動目標（The Addis Ababa Action Agenda）

- 能力向上への協力／国境なき税務調査官（Tax Inspectors without Borders）
- 国連国際租税協力専門家委員会：年2回各4日間に増加
*包括的な国際機関への昇格を求める声もあった

□ Inclusive framework

→租税委員会（CFA）へ参加を認める

議論の手續

- **G20による授權・承認**
 - 対等の立場
 - 対立（OECD v non-OECD）の内包化
- **コンセンサス成立前における市中協議**



- **ソフトローによる調和**
 - パッケージ実施へのコミットメント

BEPSプロジェクトの成果

1. ミニマム・スタンダード (**Minimum standards**)

- 負の波及効果 (negative spillovers)
→競争条件平準化 (Level the playing field) のために一貫した実施 (consistent implementation) にコミット
 - 行動5・行動6・行動13・行動14

2. 共通アプローチ (**Common approaches**)

- 一般的な税制の方向性 (general tax policy direction) には合意/将来のMS化に含み
 - 行動2・行動4

3. ベスト・プラクティス (**Best practices**) に基づくガイダンス

- 特定分野での対応を検討する国の支援 (support)
 - 行動3・行動12

BEPSプロジェクトの成果(続)

- 既存の国際課税スタンダード (**international tax standards**) の改定
 - OECDと国連のモデル租税条約9条に基づく規定に対する共通の理解と解釈 (common understanding and interpretation) を反映した一連のガイダンス
 - 行動8-10
 - 恒久的施設の定義見直し
 - 行動7

BEPSプロジェクトの成果(続々)

□ 受け入れられなかった概念

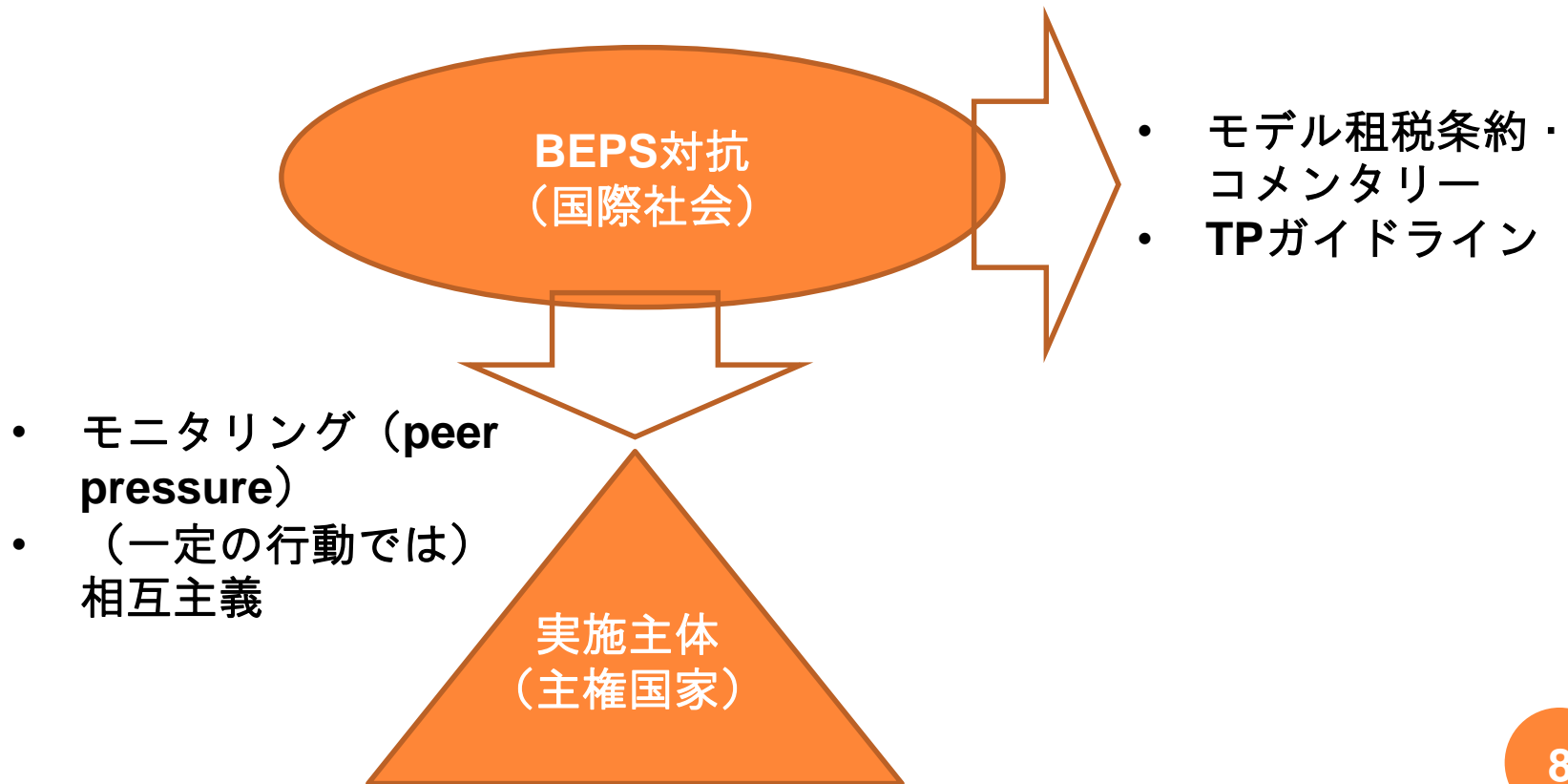
- 行動1：新たなnexus—重要な経済上の存在 (significant economic presence)
 - 電子経済 (digital economy) のみをターゲットとする対策には消極的 (将来の課題)
- 行動8-10：否認の可否を分ける非関連者間取極における基礎的な経済的属性 (the fundamental economic attributes)
 - 独立企業原則に対する理解の相違を浮き彫りに
例) Cash boxesに帰属する利益をめぐる議論 (ゼロorリスクフリー・リターン)

BEPS行動の前提として容認された制度

- 位置付けが明確化された国内法上の制度
 - 出国時課税（departure or exit taxes）
 - 租税条約との関係を整理（行動6最終報告パラ66）
 - 一般的否認規定（GAAR）
 - 国内法上の濫用防止規定と租税条約との関係を整理（行動6最終報告パラ55）
 - 「...義務的開示及びGAARは、コンプライアンスという観点からは、相互に補完的である。」（行動12最終報告パラ35）
 - 租税回避対抗策という説明によりBEPS行動からの乖離を正当化する余地を生み出している
 - 例）英国、オーストラリア

BEPS実施に向けた取組み

□ 各国の主権 vs 一貫した実施



BEPSプロジェクトの評価

1. **租税競争への影響**
 - 優遇措置の制限→税率引下げ競争へ
2. **租税回避と脱税の境界**
3. **情報取得の増大**
 - 企業の税務コンプライアンス負担の増大
 - 租税情報の機密性（confidentiality）への懸念
4. **新たな理念に基づく見直し（ALPの将来）**
5. **G20を中心とする枠組みの将来**
 - Inclusive framework
 - 抜本的な改革（UN, IMF）
 - G20/OECD内部の利害対立
6. **誰が納税者の声を代表するのか？**

租税回避と脱税の境界

- 政治的に両者の境界があいまいに
 - 評判リスクの高まり
- コーポレートガバナンスとの関係
 - OECD 税務長官会議
 - 協力的コンプライアンス
 - G20/OECD Principles of Corporate Governance
 - 経営陣による租税戦略の監視
- 透明性（**transparency**）の要請
 - 課税当局への情報提供を超えた開示を求める声
 - 開発との関係

新たな理念の行方

□ 現代の国際課税の枠組み（**modern international tax framework**）

経済活動（economic activity）と価値創造（value creation）が生じた場所での課税

- ① 経済活動の場
 - ・ 源泉地国の課税権強化の方向
- ② 価値創造との一致
 - ・ 無形資産の開発等（DEMPE）
 - ・ リスクコントロール

→両者の関係は？

市場と人的要素の所在地が対立する場合...？

独立企業原則への影響

□ 実際の取引の描写

- 従来よりも実質を重視
 - 無形資産の開発等への貢献に対する対価支払／法的所有・経済的所有という議論対立の迂回
 - AOAとの連続性

□ 否認の再定義

- 商業上の合理性（commercial rationality）を改めて強調
- 独立企業間価格の問題（mispricing）とどう区別？