

# 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による授権・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)

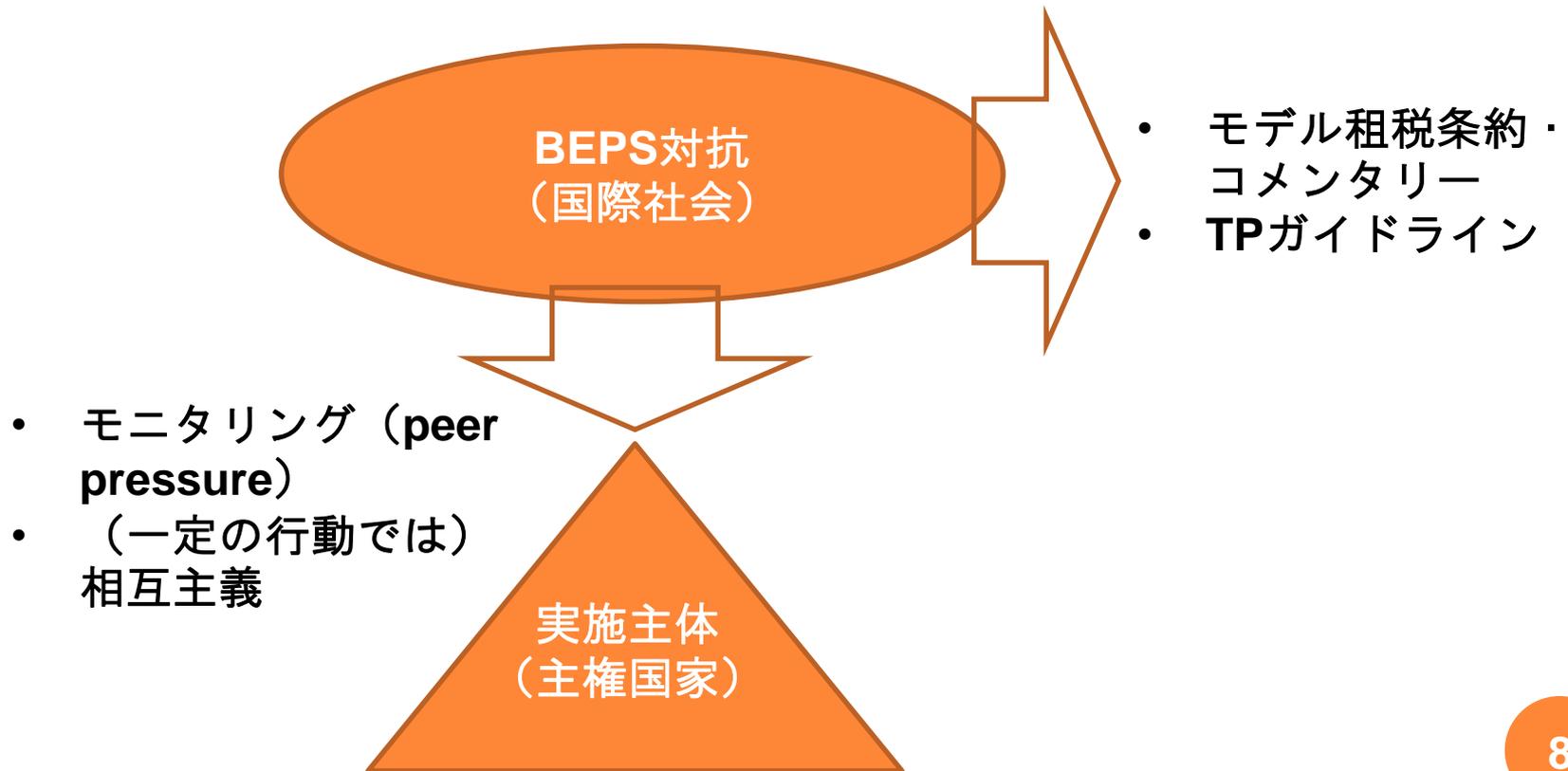
# BEPS行動の前提として容認された制度

## □ 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？