

佳境を迎えるBEPSプロジェクト —経済界から積極的なインプットを



早稲田大学大学院会計研究科教授

青山慶二氏

21世紀政策研究所では、グローバル化に対応した新たな国際課税制度のあり方を検討すべく、企業担当者、学者、税理士等から構成される研究会を定期的で開催するなどしてきました。2013年中旬以降は、G20/OECDの「BEPS（税源浸食と利益移転）プロジェクト」への対応が主要な研究テーマになっています。そこで、青山研究主幹にBEPSプロジェクトについてお話をうかがいました。（12月19日）

—BEPSプロジェクトについて簡単にご説明ください。

これは、多国籍企業が国際的な取引を利用するなどして二重非課税状態を生じさせる、いわゆる「BEPS問題」に対処するため、G20の政治指導の下でOECDが立ち上げたものです。OECDは、2013年7月、『BEPS行動計画』という文書を公表し、BEPS問題に対処するための基本方針として15の行動計画を示しました。その後、それぞれの行動計画を具体化した草案を順次公表し、意見聴取手続きにかけています。2014年9月には、プロジェクト加盟国で一通り合意が得られた7つの行動計画について、中間報告を公表しました。2015年9月と12月には、全ての行動計画について最終的な報告を公表する予定になっています（図表）。

—BEPSプロジェクト全般をどう評価されていますか。

当初は、国際課税制度を根本から変更し、場合によっては健全なビジネスを阻害しかねない、やや大掛かりすぎる提案枠組との印象がありました。しかしその後公表された具体的な草案を見ると、基本的にはビジネスからの反応の余地を考慮した現実的な範囲の処方箋にとどまっているものが多いと思います。もっとも、中には健全な事業活動を十分斟酌していないのではないかとと思われる処方箋も散見されますので、これらについては、経済界からより絞りこみをかける方向で修正するよう働きかけることが重要です。

—日本の経済界からの働きかけで、BEPSプロジェクトの方向性を変えることができるのでしょうか。

実際に方向性が変わったものがあります。例えば、移転価格の文書化に関する行動計画13は、当初、多国籍企業に対し、グループ内の経済活動等を所在国ごとに分けて記載した「国別報告書」を全ての関係当局に提出するよう義務づけようとしていました。これを受け、21世紀政策研究所の研究会などで検討した結果、全ての国で情報保護制度が整備されていない以上、提出先は親会社所在

地国の当局に限定すべきであり、あとは当局間の情報交換によるべきとの結論に至りました。こういった経緯も考慮して、経団連税制委員会がOECDに向けてその旨提言した結果、2014年9月の中間報告では、提出先については議論を継続するというので、経団連の提言を選択肢として考慮する方向に修正されました。

——今後、経済界として働きかけが必要になってくるのは、どのあたりになりそうでしょうか。

PE（恒久的施設）認定に関する行動計画7、無形資産の移転価格税制等に関する行動計画8～10でしょう。これらの行動計画は、従来の国際課税ルールを根本から崩してしまうリスクがあります。

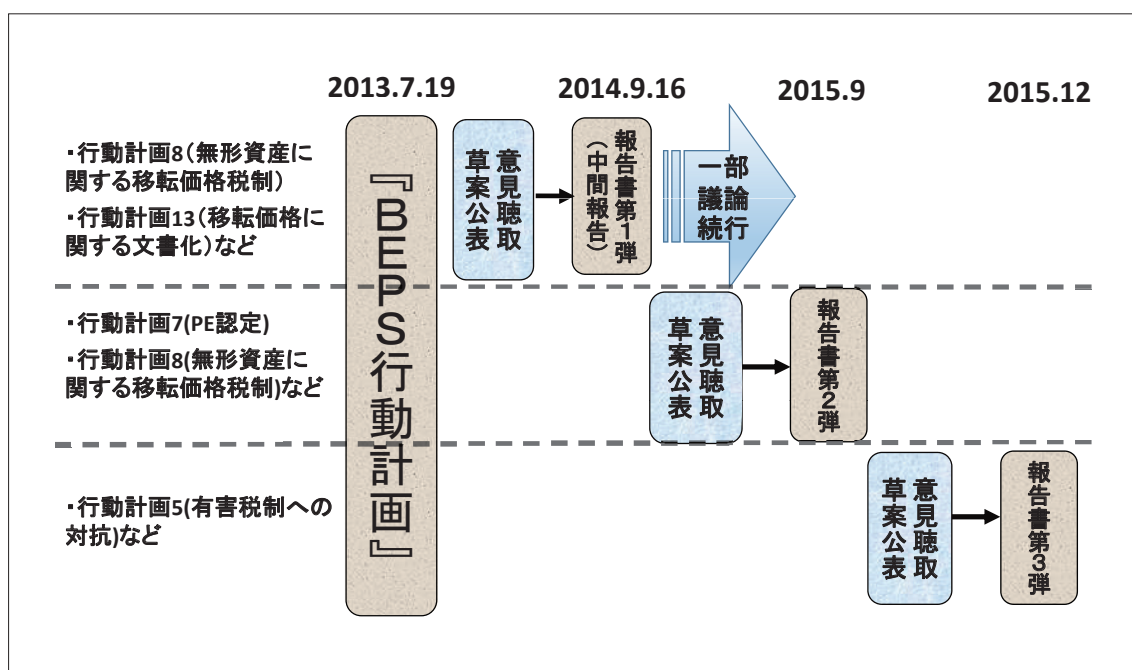
行動計画7では、BEPS防止のためPEの定義の拡大修正が提案されています。PEはもともと製造業を念頭においた概念で、その国での課税権発

生の前提となるものです。その定義をむやみに広げたり曖昧なものにすると、課税の範囲が際限なく広がり、BEPSプロジェクトが本来扱わないとされていた「課税権配分の理念」そのものに影響を及ぼすおそれがあります。

行動計画8というのは、親会社が特許権等の無形資産を正当な報酬を受けずに税率の低い国の子会社に譲渡・許諾することで課税を回避している問題に対処するため、無形資産の定義やその評価ルールを明確化しようとするものです。定義が拡張しその価値評価に課税当局の恣意性が高まることになると、グループ会社が高額な移転価格課税処分を受けるリスクが高まります。

——行動計画7については、2014年10月にOECDから具体的な公開討議草案が公表されています。これをどのように評価されていますか。

現行のPE概念の間隙をついた具体的なBEPS事
(次頁に続く)



注) 上記以外の行動計画: ①電子商取引課税、②ハイブリッド・ミスマッチの効果の無効化、③外国子会社合算税制の強化、④利子等の損金算入を通じた税源浸食の制限、⑥租税条約濫用の防止、⑨移転価格税制(リスクと資本)、⑩移転価格税制(他の租税回避の可能性が高い取引)、⑪BEPSの規模や経済的効果の指標を政府からOECDに集約し、分析する方法を策定する、⑫タックス・プランニングの報告義務、⑬相互協議の効果的実施、⑮多国間協定の開発

例を想定し、それに即した対策を網羅しているレポートである点は評価できると思います。ただ、当該対策が日本の多国籍企業の正当なビジネスモデルに悪影響を与える場合には、経済界としてクレームをつけねばなりません。たとえば、今回の草案の中に、「引渡しを目的として物品等を保有するための施設はPEにあたらぬ」というOECDモデル条約の規定を削除しようとする提案が示されています。この提案が実施されると、本社が注文を受け、源泉地国（消費者が住んでいる国）向けに物品を販売するが、その際、当該源泉地国に設置している倉庫から商品を引き渡す、というビジネスモデルにおいては、これまではその倉庫は「引渡し」しか行っていないということでPEに該当せず課税されなかったわけですが、今後はPE認定されてしまいます。従って、行動7が本来ターゲットとしたいと考えていたオンライン販売・巨大倉庫以外の通常の倉庫もPEと認定され課税されてしまうおそれがあります。こういった諸刃の剣のような提案への対応は、悩ましいところがあります。

——行動計画8に関しては、2014年9月の中間報告で無形資産の定義等が示されました。残された論点についても、2015年4月までにOECDが公開討議草案を公表する予定です。日本企業としては、どのような姿勢で臨むべきでしょうか。

中間報告では、無形資産について、「法的所有権が分析の第一歩」という見解が示されました。所有権という明確なものが基準になれば、無秩序な課税に対する歯止めになりますから、この点は評価できます。しかし、ペンディングにされている問題も多く油断はできません。例えば、アメリカやドイツは、所得相応性基準というものを採用しており、無形資産の取引の際に納税者側に悪意がなくても（価格操作の意図がなくても）、事後

的に無形資産が多額の利益を創出した場合は、無形資産の価値を高く評価しなおして追徴できることになっています。行動計画8及びこれに関連する行動9及び10は、このような、日本企業に予想外の高額税負担をもたらしかねない制度に一気に飛躍する危険性を秘めていますから、その動向を慎重に見守る必要があります。

——最後に、日本の経済界へのアドバイスを頂きたいと思います。

主張すべきことは、はっきり主張すべきです。OECDの担当部局も、ビジネスの実体を全て把握しているわけではないでしょうし、日本の税務当局も、経済界の利益を具体的に細かく代弁するのは難しいと思います。そういった中で、悪質なBEPSからは距離を置いてきた企業が多い日本の経済界からの真摯なコメントは、健全な国際課税の合意作成の上で不可欠のものと考えられます。

もっとも、難しいのは譲歩できるラインの見極めです。OECDの諸提案に対し、弊害を逐一指摘するコメントを行うのは簡単ですが、全否定では説得力がなくなってしまいます。また、建設的で合理的と考えられる提案であっても、それを受け入れると日本企業に新たな負担が発生することも覚悟する必要があります。日本の経済界として最適な対応を導き出す過程は、総合的な利害調整を伴うシビアな作業になってくると思います。

インタビューを終えて

当研究所は2013年に国際シンポジウムを開催しましたが、本年は経団連税制委員会と連携し、2月3日（火）にBEPSプロジェクトを担当しているOECDのサンタマン租税政策・税務行政センター局長ほか幹部を招聘して国際会議を開催します。また、3月末を目標に報告書も公表する予定ですので、ご期待ください。

（研究員 満田智彦）