

BEPS防止と開発資金

「パナマ文書」などの暴露でも注目された、企業や富裕層の租税回避。代表的な方法の一つには「税源浸食と利益移転 (Base Erosion and Profit Shifting: BEPS)」を通じた二重非課税がある。この行為は近年、先進国だけでなく開発途上国の税制や資金にも影響を与えるグローバルな問題となっている。これらの動きについて、PwC税理士法人の高野公人氏が解説する。

世界を讀む

連載



今月の

<解説者>

PwC税理士法人 国際税務/M&Aグループ パートナー

高野 公人
(たかの きみひと)

公認会計士、税理士、米国公認会計士。金融機関で事業債投資のクレジットアナリストを経て、2001年に入所。外資系企業・日系企業に対する国際税務コンサルティングに加え、日本企業と海外企業間のクロスボーダーM&Aに関する税務デューデリジェンスなど、業務は多岐にわたる。14年よりPwC JapanグループのBEPSプロジェクト対応チームのリーダーも務める

OECDが主導

「BEPS」が国際税務の世界で恒常的に議論されるようになって久しい。BEPSとは、多国籍企業が各国の税制や国際課税ルールのを利用することによって、その課税所得を人為的な形で操作して課税逃れを行うという問題である。

この対策には、各国が結ぶ租税条約のモデル作りを担う経済協力開発機構(OECD)が「BEPSプロジェクト」として取り組んでいる。2013年2月にはBEPSに関する初期的報告書、そして同年7月には15の行動計画を取りまとめた「BEPS行動計画」が公表された(表参照)。その後、行動計画ごとに設けられた各作業部会で討議草案の作成・公表と各機関・企業からの意見聴取が行われ、15年10月にBEPS行動計画の最終報告書が公表された。

行動計画の15項目は、大きく3つの類型に分けられる。一つ目は、「各国間の国際課税ルールの整合性の確保」(Coherence)だ。背景には、いわゆる外国子会社合算税制が各国で整合性がないことや、過度な優遇税制が各国で導入されているといった問題があり、行動2~5の中で検討されている。

二つ目の類型は、「経済実態と課税実態が一致する国際課税ルールの再構築」(Substance)である。租税条約の濫用などの問題にどう対処すべきかについて、行動6~10で検討されている。

三つ目の類型は、「企業行動の透明性と予測可能性の確保」(Transparency)だ。BEPSに関する情報収集・分析力の欠如や、税務当局側におけるタックスプランニング情報の入手可能性の低さといった問題について、行動11~14で検討されている。

BEPS行動計画 (Action Plan on BEPS)

No.	行動 (Action)
1	電子商取引への課税のあり方の検討
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	利子等の損金算入の制限
5	有害税制への対抗
6	租税条約濫用の防止
7	恒久的施設(PE)認定の人為的回避の防止
8	無形資産の移転価格ルールの策定
9	リスクと資本に関する移転価格ルールの策定
10	他のリスクの高い取引に関する移転価格ルールの策定
11	BEPSの規模や経済効果の指標の集約方法と分析方法の策定
12	タックスプランニングの報告義務
13	移転価格文書化の再検討
14	相互協議と仲裁制度の充実
15	多国間協定の開発

出典:OECDサイトを基に筆者作成

求められるグローバルな取り組み

BEPSは、欧米多国籍企業の過度なタックスプランニングから生じる利益移転問題に端を発していることもあり、欧米先進諸国での問題がクローズアップされがちだ。しかし、BEPSは各国政府が個別に対応するだけでは解決できないグローバルな問題であると同時に、開発途上国においても税源を確保するという観点から非常に重要な問題である。特に、開発途上国は国家予算を法人税収に大きく依存している国が多いため、BEPSによって税収を逸失することによる影響の大きさは先進国よりも深刻だ。

もっとも、開発途上国が直面するBEPSの問題は、先進国とは性質が異なるものも多い。例えば、先進国の企業が開発途上国の子会社に事業資金を供与する場合、増資ではなく貸付として供与することが多い。これは、貸付金の利子が税務上、控除されるためだ。だが、それが行き過ぎると過大な負債や支払利子が発生してしまうため、それらに対抗できるような有効な制限措置（行動4）が必要となる。

また、国外の所得の受領者に課されるべき源泉税が、租税条約の濫用によって本来の所得の受領者ではない条約締結国の関連企業を通じて減免されてしまう場合、徴収できたはずの税収が失われることになる。これに対抗するためには、行動6で勧告されている租税条約の濫用防止に向けた近代型の租税条約が必要になるばかりでなく、税務当局に納税者が企図したスキームを解明できるだけの高度な分析能力が必要になる。

開発途上国がBEPS問題に対処するためには、開発途上国が抱える特有の問題を十分に勘案した対抗策が不可欠だ。その点で、OECDもBEPSプロジェクトに開発途上国の参加を促すことは非常に重要だと考えている。2014年には低所得国におけるBEPSのインパクトについて2つの報告書を公表したり、パリで開発途上国のBEPSプロジェクトへの参加に関するワークショップを開催したりした。16年には京都でBEPSに関する包摂的枠組の第1回会合が開かれ、

OECD加盟国／G20諸国で構成された46カ国に加え、開発途上国を含む36カ国が既存メンバーと対等な立場で最終報告書の勧告にコミットした。この会合はカンボジアなど19カ国もオブザーバーとして参加し、まさにBEPSプロジェクトが開発途上国も含む真にグローバルな取り組みとなるきっかけとなった。京都会合では新メンバーを対象に、開発途上国向け税関連支援の強化に関するセッションも設けられた。

開発途上国のBEPS対抗策の策定においては、行動13の国別報告（CBCR）で移転価格の概括的なリスク評価のための情報が報告されることが有用なものとなる。CBCRは現在、欧州連合（EU）で公開に向けた議論が進められているが、公開されることになれば、透明性の向上により企業が他国へ移転していた利益を所得の源泉地国に付け戻すことが期待される。そうなれば結果として、所得の源泉地国たる開発途上国に対する追加的支援に繋がるだろう。

税の徴収能力向上が急務

最終報告書の公表後、BEPSプロジェクトは現在、実施とモニタリングの段階に入っている。各国は税制に関する国内法の改正や租税条約の改定作業を進める一方、行動15で策定された多国間のBEPS防止措置実施条約の批准も進めている。開発途上国に対しては、BEPSプロジェクトの勧告に従った税制の整備が求められているが、実効性ある税制にするにはまず、国際基準の課税実務を構築できるような能力開発が急務だ。これについては、OECDと国連開発計画（UNDP）が共同イニシアチブの下で派遣している「国境なき税務調査官」による支援が一定の効果を上げ始めている。また、国際通貨基金（IMF）、OECD、世銀、国連による「税に関する協働のためのプラットフォーム」によって、開発途上国も利用可能な移転価格の比較可能性に関するツールキットが作成・公表されており、こうした国際的な取り組みが今後、重要な役割を担うことになるだろう。

日本をはじめ、先進国および国際機関による支援が従来以上に推進されていくことを期待したい。