

資料

「税源浸食と利益移転（BEPS）プロジェクト」

- 近年、各国がリーマンショック後に財政状況を悪化させ、より多くの国民負担を求めている中で、グローバル企業が国際的な税制の隙間や抜け穴を利用した節税対策により税負担を軽減している問題が顕在化している。
- この問題に対応するため、OECD租税委員会（議長：浅川・財務省財務官）は、2012年6月より「税源浸食と利益移転」（BEPS：Base Erosion and Profit Shifting）に有効に対処するためのプロジェクトを立ち上げ。G20からの要請も受け、2013年7月19日には「BEPS行動計画」を公表。BEPS行動計画は、G20サミット（2013年9月5～6日、サンクトペテルブルク）に報告され、日本をはじめとするG20諸国から全面的な支持を得た。
- 行動計画の実施にあたり、OECD非加盟のG20メンバー8か国（※）がOECD加盟国と同様に意見を述べ、意思決定に参加しうる枠組みとして「OECD／G20 BEPSプロジェクト」を設けた。
（※）中国、インド、ロシア、アルゼンチン、ブラジル、インドネシア、サウジアラビア、南アフリカ
- OECDは2015年中にBEPSに有効に対処していくための対応策を取りまとめ、勧告するとのスケジュールを公表。
2014年9月16日には、BEPSプロジェクトの第一弾報告書を公表。
- 我が国は平成27年度税制改正において、第一弾の報告書における勧告を踏まえ、「国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税の見直し」、「外国子会社配当益金不算入制度の適正化」等の改正を実施。
- 2015年9月にBEPS最終報告書を取りまとめ。10月のG20財務大臣会合（於：ペルー・リマ）に報告。
11月のG20サミット（於：トルコ・アンタルヤ）に報告される見込み。

「BEPSプロジェクト」年表

2012年6月

- － OECD租税委員会本会合において、BEPSプロジェクトを開始
- － G20サミット（墨：ロスカボス）でBEPS防止の必要性を明記

2013年2月

- － 「Addressing BEPS」公表。

2013年6月

- － G8サミット（英・ロッキーン）で、BEPSプロジェクトを支持

2013年7月19日

- － 「BEPS行動計画」公表。G20サミット（露・サンクトペテルブルク）に報告

2014年9月

- － BEPS報告書（第一弾）を公表。11月のG20サミット（豪・ブリスベン）に報告

2015年9月

- － BEPS最終報告書を取りまとめ。10月のG20財務大臣会合（ペルー・リマ）、11月のG20サミット（トルコ・アンタルヤ）に報告予定。

「BEPSプロジェクト」の議論の背景

- 課税権は国家歳入の中核であり、最も重要な国家主権の一つ
 - ・ 各国は自国の課税主権に基づき他国の税制への影響とは独立に国内税制を設計
 - ・ その結果、複数の国で活動する企業に対しては、同じ所得に対する課税権の重複（二重課税）あるいは隙間（二重非課税）が生じる可能性
- 伝統的な国際課税ルールは、「二重課税」調整（＝各国の課税権の配分）が主目的
 - 例：①「PE（恒久的施設）なければ課税なし」、②「独立企業原則（ALP）」
 - ・ これらの国際課税ルールの背後には「経済活動が行われ価値が創出される場所で応分の税を納めるべき」との考え方があることが想定される
 - 例①（PE）：価値を創出するためにはPEという物理的な施設が必要であった
 - 例②（ALP）：独立企業間の取引であればなされたであろう価値の配分方法は、各々の企業の経済活動に見合った付加価値の配分として適切な尺度であった
- 近年、多国籍企業グループは、販売、知財管理、生産の各段階、雇用、マーケティング等をグローバルなレベルで最適な国・地域に配分（グローバル・サプライ（バリュー）チェーン）
 - ・ 各国で異なる税制の隙間を利用することが可能。
 - ・ 各国に展開されたグループ企業に自由に機能を配分。特に大きな付加価値を生み出す無形資産や資本は自由に国境をまたいでグループ企業間を移動することが可能。
 - ・ 更に、情報技術の発展により物理的な移動を伴わずに提供されるサービスが増大
 - ⇒ 各国の税制の隙間を利用して二重非課税を作り出したり、伝統的な国際課税ルールを機械的に適用して価値創造の場ではなく軽課税国・地域において所得を生み出すことが可能となっており、多国籍企業グループは、税引き後利益の最大化を目指して積極的にタックス・プランニングを実施
- 各国の税務当局は「二重非課税」や「価値創造の場と納税の場のかい離」に独自に対抗策を試みてきたが、一国のみでグローバルに展開する多国籍企業の租税回避を防止することには限界。また、伝統的な国際課税ルールも機能不全に陥り、新たな国際課税ルール（二重非課税の防止、価値創造の場を明らかにして課税権を配分）の必要性が高まっていた。
- 「BEPSプロジェクト」は上記のような背景のもと、2011年頃よりOECD租税委員会を中心に検討が進められ、リーマンショック後の多国籍企業の節税に対する問題意識の高まりの中、G20との共同プロジェクトとして開始。

BEPSプロジェクト(スターバックス英国法人の租税回避を例に)

スターバックス英国法人の租税回避(報道の内容)

- 1998年に英国での事業を開始して以来、30億ポンド(4500億円)の売上があったが、多額の損失が同時に計上されたため法人税の納付額はわずかに860万ポンド(13億円)。
- グループ内の海外関連法人に対する経費を計上することで利益を圧縮。

BEPSプロジェクトにより期待される効果

- 多国籍企業グループを利用した過大な利子支払を制限 **【行動4】**
- 多国籍企業グループに対する適正な移転価格課税の実現
 - 無形資産に係る移転価格ルール(無形資産の定義、独立企業間価格の算出法等)の策定 **【行動8】**
 - 多国籍企業グループの取引の全体像に関する情報(各国における利益、納税額、経済活動の概要等)に関する報告義務の国際的基準を策定 **【行動13】**

【行動13】 移転価格税制の文書化に 関するルールの策定

※ スイスでは、日用品の
貿易に係る利益に対する
税率はわずか5%

スイス関連法人

ロースト済
コーヒー豆

割高な
材料費

過大な経費を計上することで利益を圧縮

※ 英国の法人税率は24%(報道時)

英国法人

割高な
ロイヤルティ

商標等の
ライセンス付与

オランダ関連法人

※ オランダの法定税率(25%)
より も低い税率を適用されている

過大な
利払い

貸付け

【行動4】
支払利子等の損金算入を
制限するルール設計上の
基準を策定

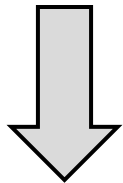
海外関連法人

【行動8】
無形資産に係る移転価格ルールの策定

(注)報道内容及び公表データをベースに作成

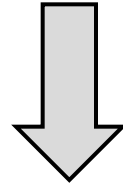
BEPSの問題点

多国籍企業が税制の隙間や抜け穴を利用した節税対策により税負担を軽減



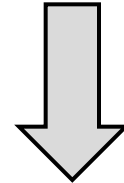
政府

- 納税者の不公平感の高まりによる、税制に対する信頼の揺らぎ。
- 税収の減少等による財政の悪化。
- 発展途上国で、経済成長を促進する公共投資に必要な財源が不足する。



個人

- 国境を容易に越えられない納税者がより大きな割合の税負担を強いられる。



企業

- BEPSを利用した節税を行っていない企業やBEPSを利用できない国内企業（中小企業等）の競争条件が不利になり、公平な競争が害される。

「BEPSプロジェクト」の意義

- 各国政府：BEPSによる税収の減少、租税回避行為阻止のためのコストの増加、税制に対する信頼の低下に対応できること、
 - ・ 個人納税者：多国籍企業の節税による個人納税者の相対的負担増を解消できること
 - ・ 法人：節税を行う多国籍企業との競争条件の不利を是正できること
- 長きにわたり課税権の「重複」すなわち「二重課税」の排除を主要な目的として国際的な協調が図られてきた税のコミュニティにおいて、課税権の「隙間」すなわち「二重非課税」をテーマとして国際的な協調を図ることを目指す取組みとなったこと
- 伝統的な国際課税原則が現代の多国籍企業のビジネスモデルに対応できていないという状況に対し、「経済活動が行われ、価値が創出される場所で応分の税を払うべき」という原則の下、国際課税原則を現代のビジネスモデルに適合させるよう国際課税原則の全体的な見直しを図ったこと
- これまで、国際課税の議論は、先進国はOECD、途上国は国連という各々の税コミュニティで別々に議論されてきたが、多国籍企業グループのグローバルな活動に対応するため、BEPSプロジェクトでは、OECD加盟国のみならず、G20メンバーの新興国や一部の途上国の参加も得て議論を行い、また、BEPSプロジェクトの成果を途上国に普及する取組も今後予定されていること
- 経済界との議論も、これまでの、「二重課税の排除」、「税制の規定の明確化」、「事務手続きの簡素化」といった実務的な要望に関するものから、「二重非課税の防止」や「価値創造の場での課税」といった本質的な議論に発展したこと

G8首脳サミット 安倍総理大臣発言(税部分)に関する事後記者ブリーフ

(2013 年6 月17-18 日 於:ロックアーン)

- 税金の話というのは専門的になりがちだが、実は政治そのものである。特に国民は税制が公平かどうかということに注目している。税制が多国籍企業に対して公平かどうか、多国籍企業が払うべきところで税金を支払っているのかという点が問題である。企業は地域のインフラや安全を享受していることから、払うべきところで税金を払うことが重要である。
- この問題に各国が真剣に取り組み、ルールを作ることが、公平な税制や公平な社会の建設に役立つ。時代の変化に税制が追いついていない中で、多くの企業がこれを利用していることが問題である。このため、各国による、税源獲得を目指した税負担の軽減競争を避け、OECD租税委員会の税源浸食と利益移転に関する活動等において、協調して各国の税制の調和を図ることが不可欠であり、G8諸国が最大限協力していくべきである。
- また、税金の自動的情報交換については、日本は、これを積極的に実施してきている。今後、OECDで国際基準が策定されることを期待する。

G7サミット首脳宣言（仮訳抜粋）
(2015年6月7-8日 於：独・エルマウ)

租税

我々は、全ての人々にとっての公正さと繁栄のために不可欠な、公正かつ現代的な国際課税システムを達成することにコミットしている。したがって、我々は、G20/OECD税源浸食・利益移転(BEPS)行動計画に関する具体的かつ実行可能な勧告を本年末までに取りまとめるという我々のコミットメントを再確認する。更に進んで、同行動計画の効果的な実施を確保することが極めて重要であり、我々は、G20及びOECDに対して、この目的を達成するための対象を特定したモニタリングプロセスを構築することを奨励する。我々は、国境を越える税のルーリングに関する自動的情報交換を強く促進することにコミットする。さらに、我々は、所要の法制手続を完了することを条件として、2017年又は2018年末までに、自動的情報交換のための新しい単一の国際基準を全ての金融センターを含めて迅速に実施することに期待する。我々はまた、要請に基づく情報交換のための国際基準を未実施又は適切に実施していない国・地域に対し、迅速な実施を要請する。

我々は、脱税、汚職及び不正な資金の流れを生むその他の活動と闘う上での実質的所有者の透明性の重要性を認識し、自国の行動計画の実施に関する最新情報を提供することにコミットする。我々は、国際課税に関する議題について開発途上国と協働するという我々のコミットメントを再確認し、引き続き開発途上国の税務行政能力の構築を支援する。

さらに、我々は、二重課税のリスクが国境を越えた貿易及び投資の障壁とならないことを確保するため、拘束的強制的仲裁を創設するというコミットメントを含め、租税に関する既存の国際的な情報ネットワーク及び国境を越えた協力を強化するよう努力する。我々は、BEPSプロジェクトの一環である拘束的仲裁に関してなされた取組を支持し、他国に対し、我々と共にこの重要な取組に参加することを奨励する。

G20財務大臣・中央銀行総裁会議声明 （仮訳抜粋）
（2015 年 9 月4-5日 於：トルコ・アンカラ）

11. 世界規模で公正かつ現代的な国際課税システムへ到達するという我々のコミットメントに則り、我々はG20/OECD 税源浸食・利益移転(BEPS)行動計画の実行の最終段階にある。15の行動項目全ての最終パッケージは10月までに取りまとめられると見込まれる。我々は、次回リマでの会合でそのパッケージを点検し、アンタルヤで首脳に提出する。同プロジェクトの有効性は、いかに広範かつ首尾一貫して実施されるかにかかっている。我々はBEPSプロジェクトの成果の世界規模での実施状況、特に国境を越える税のルーリングに関する情報交換の実施状況をモニタリングするに当たり、対等な立場で作業を続ける。我々はOECDに、2016年の早い時期までに、関心のある非G20諸国・地域、特に発展途上国の対等な立場での関与を得つつ、枠組みを整えることを求める。我々は、関心のある発展途上国に対し、それらの国が直面するBEPSを含む国内資金の動員の課題に対処するための適切な技術支援を提供するIMF、世界銀行グループ、国連及びOECDによる取組みを歓迎する。我々は課税システムの透明性を高めるための作業を続け、既に合意されている自動的情報交換の実施スケジュールを再確認する。我々は実質的所有者の透明性に関するG20 ハイレベル原則を実施するとのコミットメントを再確認し、各国の実施の更なる進捗を期待する。我々は非G20諸国の国際課税分野への関与を強化する取組みを支持し、税に関する国際協力に関するアジスアベバ行動目標の下での決定を歓迎する。

行動 1 電子経済の課税上の課題への対処

背景及び行動計画の概要

- 電子商取引等の電子経済に対し、現行の国際課税ルールでは直接税・間接税の課税が十分に行えていないおそれがあるため、BEPSを含む課税上の課題について対応を検討。

報告書の概要

- 電子経済の発達に伴いBEPSが助長される一方、電子経済に特有のBEPSは存在せず、行動3(外国子会社合算税制の強化)、行動7(恒久的施設認定の人為的回避の防止)、行動8-10(移転価格税制)等の他の行動計画の勧告内容を実施することで、BEPSに対しては実質的に対応可能との結論に至った。
- 付加価値税(VAT)について、国境を越えて提供されるサービスへの課税について以下を提示。
 - ✓ B2B取引:原則として、課税地は顧客が所在する国とし、徴税の仕組みはリバースチャージ方式を用いる。
 - ✓ B2C取引:課税地は顧客が居住する国とし、徴税の仕組みは国外の事業者が事業者登録を行った上で徴収する。【注:日本は平成27年度税制改正において、国境を越えた役務の提供に対する消費税課税の見直しを実施済み。】
- 直接税については、電子経済の発達により国内に物理的施設を設けずに事業活動が行われるといった、BEPSを超えるより幅広い課税上の課題について、従来のPE概念に代わる概念の導入等の複数のオプションが検討されたが、現在の電子経済の状況を前提にすれば、他の行動計画の勧告内容を実施することにより部分的に対応可能であることもあり、国際課税原則の大幅な見直しは現時点で不要とされた。

今後の対応

- 電子経済の今後の発展が国際課税に与える影響や、他の行動計画の勧告内容が電子経済に与える影響等についてモニタリングを実施。
- 2016年中に今後の作業の詳細なマndateを策定し、2020年までにモニタリングの結果を踏まえた報告書を作成。

1. Significant Economic Presenceに基づく課税

<概要>

- 従来のPE概念が源泉地国に物理的なネクサスを求めているのに対し、源泉地国に十分な電子的なネクサス(例:ローカルのドメイン名、収集されたデータ量等)があり、一定の売上額をあげていれば、Significant Economic Presenceを有すると認定し、従来のPEと同様に、Significant Economic Presenceに帰属する所得に対して課税する。

<問題点>

- Significant Economic Presenceの認定要件の設定が困難。
- Significant Economic Presenceに帰属する所得の算定が困難。

2. 電子商取引に対する源泉徴収

<概要>

- 国外からオンラインで提供される物品又は役務について、国外提供者への課税として、対価の支払に源泉徴収を行う。

<問題点>

- 源泉徴収の対象範囲の設定が困難。
- B2C取引において、消費者に源泉徴収義務を課すことが困難。
- GATTの内国民待遇義務に抵触するおそれ。

3. 平衡税(equalisation levy)の導入

<概要>

- 国内事業者には課税されているにもかかわらず、国外事業者には課税されない(さらに、居住地国でも課税されないこともある)といった課税上の不公平を是正するために、平衡税を課す。

<問題点>

- 平衡税の対象範囲の設定が困難。
- GATTの内国民待遇義務に抵触するおそれ。
- 源泉地国の平衡税と居住地国の法人税の二重課税が生じるおそれ。

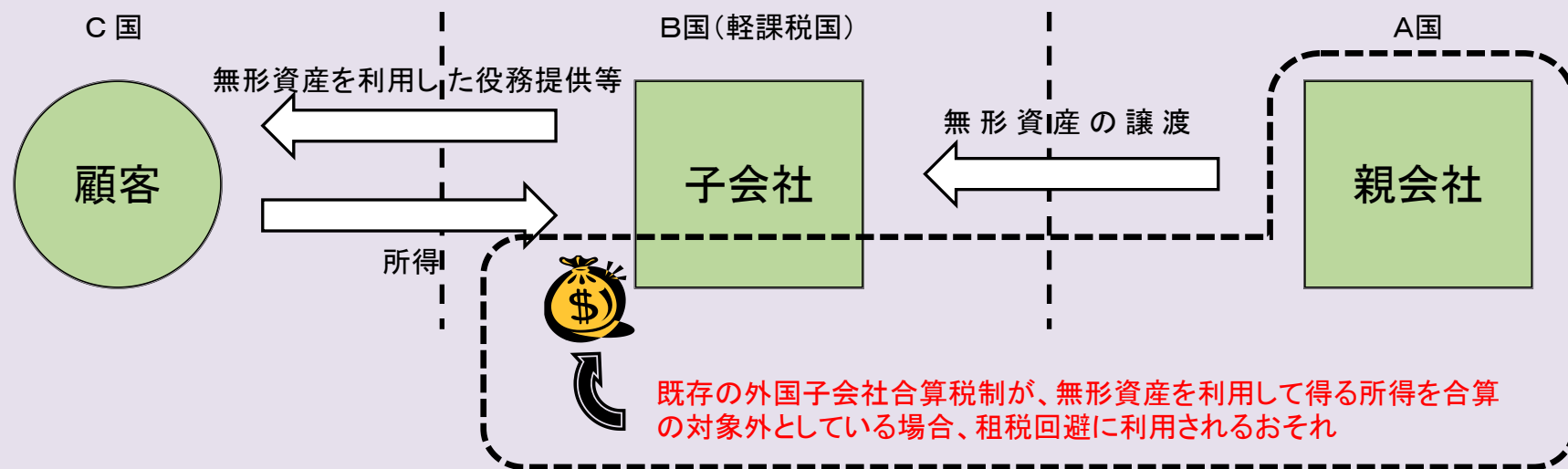
（行動 1 参考）外国子会社合算税制の強化（行動 3）による電子経済への対応

背景

- 外国子会社合算税制とは、軽課税国等に設立された子会社へ所得を移転することによる租税回避に対処するため、外国子会社の所得に相当する金額について、親会社の所得とみなし、それを合算して課税する制度。
- 電子経済におけるビジネスモデルでは、無形資産（例、音楽配信等の知的財産）を利用することが多く、無形資産を用いた租税回避のケースが見受けられる。

問題点

- 親会社が保有する無形資産を軽課税国に所在する子会社に譲渡し、当該子会社を通じて当該無形資産を利用した商品や役務を提供することにより、子会社自体が実質的な経済活動を行っていないにもかかわらず、子会社に所得を集めることができる。
- 親会社所在地国の外国子会社合算税制が、無形資産を利用して得る所得を合算対象としていない場合、租税回避が可能。



行動3による解決

- 行動3では、外国子会社合算税制の設計に関するベストプラクティスを勧告しており、同ベストプラクティスには、軽課税国に移転された無形資産を利用することによって子会社が取得する所得を合算の対象とすることが含まれている。

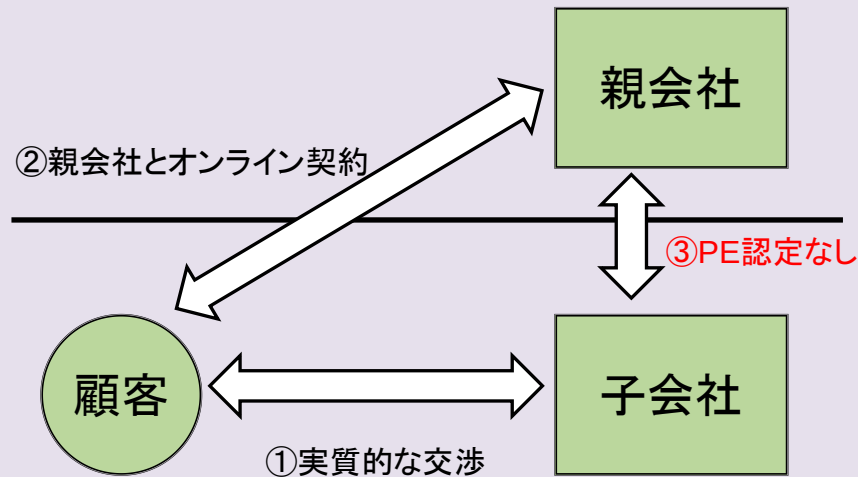
（行動 1 参考）恒久的施設認定の人為的回避の防止（行動 7）による電子経済への対応

背景

- 恒久的施設(PE)とは、事業を行う一定の場所(支店等)をいう。企業が外国で事業を行う場合、外国にその企業のPEがなければ、当該外国は課税できない(「PEなければ課税なし」)。

問題点①

- 現行のモデル条約では、企業の名において契約を締結する者は、代理人PEとして、PEに該当する。
- 電子経済においては、実質的な交渉は現地子会社の販売部門が行うが、実際の契約は親会社が締結することにより、PE認定を回避するケースが見受けられる。

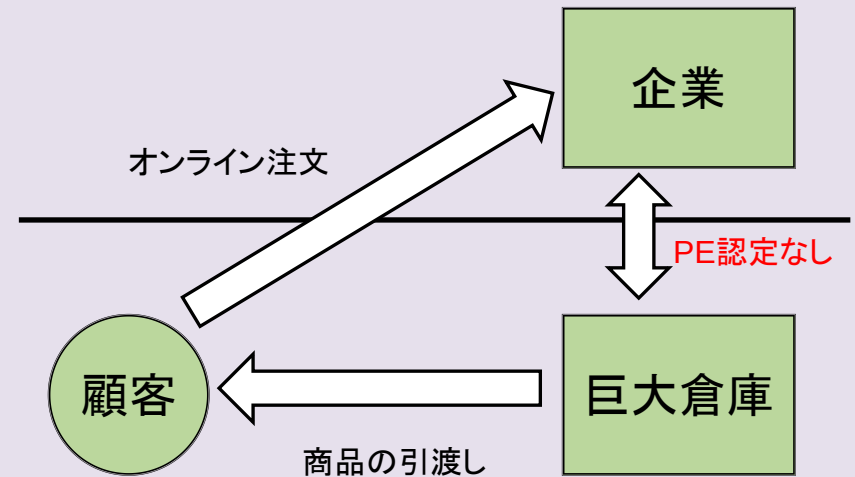


行動7による解決

- PEと認定される代理人の活動に、「契約の締結に繋がる主要な役割を果たすこと」を追加する。

問題点②

- 現行のモデル条約では、商品の引渡しや購入のみを行う場所等は、その活動が企業の本質的活動である場合でもPEと認定されない。
- そのため、書籍等のオンライン販売のために保有する巨大な倉庫が、PEと認定されない。



行動7による解決

- 商品の引渡しのみを目的としていたとしても、事業の本質的部分を構成するオンライン販売のための巨大倉庫等については、PEと認定する。

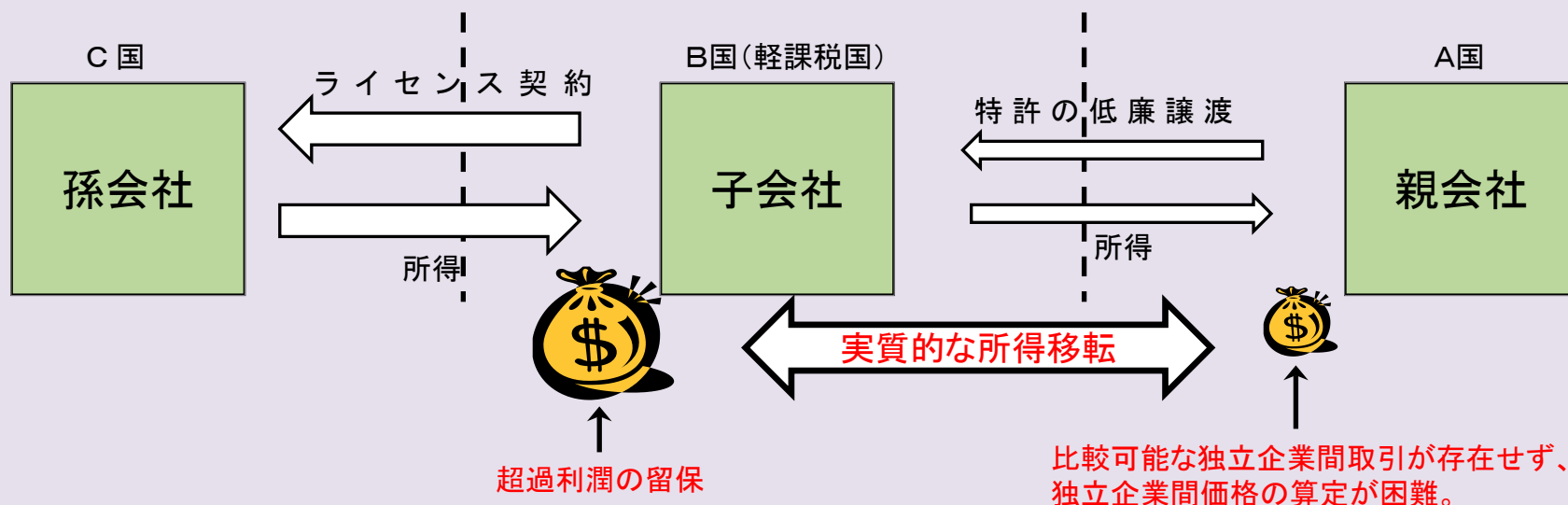
（行動 1 参考）移転価格ルールの方策（行動 8 ～ 10 ）による電子経済への対応

背景

- 移転価格税制とは、関連企業間の取引を、独立企業間における取引の条件に引き直して課税することにより、多国籍企業グループ内における所得移転を防止する制度。
- 電子経済におけるビジネスモデルでは、無形資産を利用することが多いところ、無形資産の独立企業間価格を算定することは困難であり、現行のOECD移転価格ガイドラインでは適切に対応できないおそれ。

問題点

- 親会社が開発した特許等の無形資産を実際の価値よりも廉価で軽課税国の子会社に譲渡し、子会社が当該無形資産を利用して利益を上げて軽課税国に超過利潤を留保する場合について、特許等の無形資産の譲渡は比較可能な独立企業間取引が存在しないことが多く、適正な独立企業間価格を算定することが困難。



行動8～10による解決

- OECD移転価格ガイドラインを改訂し、無形資産の予測収益の割引現在価値に基づいて無形資産の価値を評価するDCF (Discounted Cash Flow)法を導入するとともに、一定の要件の下、事後の収益に基づいて譲渡時の予測便益(移転価格)を修正することを認める。

国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税の見直し(27改正)

- 国内外の事業者間で競争条件を揃える観点から、国外事業者が国境を越えて行う電子書籍・音楽・広告の配信等の電子商取引に、消費税を課税することとし、平成27年10月1日から施行。
- 電子商取引以外の国境を越えた役務の提供に対する課税の在り方についても、OECDにおける議論も踏まえて、今後検討を進める。

(注) 電子商取引: 電気通信回線を介して提供されるサービスで、他の取引に付随して行われるもの以外のもの。

