

OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project

FREQUENTLY ASKED QUESTIONS



OECD/G20「税源浸食と利益移転」(BEPS : Base Erosion and Profit Shifting) プロジェクト

よくある質問とその答え (抄、仮訳)

内容紹介

この文書は OECD 事務局により作成されたものであり、BEPS プロジェクトに関するよくある質問とその答えを掲載している。

具体的には、以下の項目に関連する質問とその答えを掲載している。

- A. 2014 年の BEPS プロジェクトの報告書 (英文 4 ページ)
- B. 2014 年の BEPS プロジェクトの報告書と発展途上国 (英文 13 ページ)
- C. 今後の計画 (英文 14 ページ)
- D. BEPS の背景 (英文 15 ページ)

その他の情報

BEPS プロジェクトについて、更にお知りになりたい場合は、以下の website をご参照いただくか、又は、下記担当者までお問い合わせ下さい。

[Website]

www.oecd.org/tax/beps.htm

[担当者]

Pascal Saint-Amans, Director, OECD Centre for Tax Policy and Administration

E-mail: Pascal.Saint-Amans@oecd.org

Raffaele Russo, Head of the BEPS Project, OECD Centre for Tax Policy and Administration

E-mail: Raffaele.Russo@oecd.org

A. 2014年 BEPS プロジェクト報告書

1. 2014年の報告書にはどのようなことが書かれているのか。

2014年の報告書には、国際間の法人所得税の一貫性を確保し、国際基準が想定しているその効果と特典を回復し、かつ、透明性を確保し確実性と予見可能性を向上させるための方策が含まれている。

具体的には以下の報告書及びルール案が含まれている。

3つの報告書

- ・電子経済（行動1）及び多国間協定の実行可能性（行動15）に関する二つの最終報告書
- ・有害税制（行動5）に関する中間報告書

4つの分野におけるルール案

- ・ハイブリッド・ミスマッチ（行動2）
- ・租税条約の濫用の防止（行動6）
- ・移転価格税制の無形資産（行動8）
- ・移転価格関連の文書化及び国別報告書の様式化（行動13）

2. 2014年報告書によりどのように税源浸食と利益移転（以下、BEPSと言う。）に対処するのか。

本日公表した第一回目の方策と報告書は、BEPSにより生じる二重非課税を排除するための具体的な進展を示している。これらの方策は、2015年に完了する作業と相俟って、各国に対して、ビジネスにより大きな確実性を与えつつ、利益を生じる経済活動が行われた場所及び価値が創造された場所において課税することができるようにするためのツールを提供することになる。

3. いつからこれらの方策を利用できるようになるのか。

これらの方策は、各国の国内法又は二国間の租税条約のネットワークにおいて、実施されることにより適用されることとなる。この点に関して、私たちは、現存する二国間租税条約のネットワークを一度に改正する多国間協定を作成するための国際会議の招集に関するマンデートについて検討中である。実施に関する追加のガイダンスと作業はすでに始まっており、2015年中に完成する予定である。

4. なぜいくつかの方策は、後になるまで最終決定されないのか。

合意に達するために更なる作業が必要となるいくつかの技術的な懸案事項を除くほか、全ての国は2014年報告書にある方策案に同意している。BEPSプロジェクトでは、包括的かつ全体的アプローチを採用することにより、BEPSの問題を解決しようとしていることから、2014年の方策と2015年の方策の間の相互作用を考慮する必要がある。この理由により、2014年の方策は合意されているものの、草案の形式を残している。

5. 2014年の方策は各国政府にどれだけの歳入の増加をもたらすのか。

これらの方策の実施により、2015年に完了する予定の方策と合わせて、クロスボーダーで事業を展開し高度な租税の専門知識を利用することができる事業者が、国内で事業を展開する事業者と比較して、意図しない競争上の優位を得ることのないようにすることとなり、競争条件が平等なものになり、国際課税のシステムの公平性と良識が回復されることになる。従って、この作業は、全体の租税負担を増加させるために行うというよりは、課税を経済活動と価値の創造に一致させるために行うものである。2015年に完了予定のBEPS行動計画11の作業は、BEPSによる全体的な影響の理解に役立つものであり、また、実施する対応策による影響の測定にも役立つものである。

行動 1—電子経済の課税上の課題への対処

6. この報告書は電子経済に関連した租税回避に対して如何に対処しようとしているのか。

この報告書では、電子経済のビジネスモデルや主な性質について詳細な分析を行っている。情報コミュニケーション技術の世界的な広がりにより、電子経済のみを切り出して租税上の取扱いを決めることは不可能であると近年では認識されている。また、電子経済はそれ自身が固有の BEPS 問題を生じさせるわけではないが、電子経済の性質の中には既存の問題をより深刻化させるものも存在すると考えられている。報告書では、こうした電子経済に関する主な性質を取り上げ、その他の行動計画における作業を通じて、これらの問題に効果的に対処しようとしている。付加価値税の観点からは、B2C 取引における付加価値税徴収の問題について早急に対処する必要があり、この分野の作業は 2015 年末までに完了することとなっている。この作業により、電子経済に関する課税は、経済活動及び価値創造に適合したものとなる予定である。

7. この報告書が分析しているのは、いかなる種類の新しいビジネスモデルか。

この報告書は、電子商取引、支払（決済）サービス、アップ（アプリケーション）ストア、クラウド・コンピューティング、高頻度取引（HFT）、参加型ネットワーク・プラットフォームおよびオンライン広告などといった新しいビジネスモデルに加えて、デジタル革命のためにその規模が変化した旧来のビジネスモデルも分析している。この報告書には、これらのビジネスモデルを通じて可能となる税務上の問題の分析も含まれている（添付資料 2）。

8. 電子経済に対処するためには、国際課税のシステムをより根本的に変更する必要があるのではないか。

この報告書では、電子経済により生じた変化は、経済活動や価値創造が行われた場所で利益が課税されることを確実にするため、現行の国際課税の枠組みに関して体系的に取り組む必要のある課題を提起していると認識されている。この報告書は、こうした課題に対処するためのいくつかの選択肢を示しており、各選択肢に関する議論を進展させるためには、より技術的な作業が必要であると結論付けている。加えて、BEPS 関連の他の作業が進行中であるという事実は、こうした体系的な課題の程度や問題解決のための選択肢の影響の評価を困難にしている。その他の作業による影響は 2015 年中に評価され、各選択肢の評価は 2015 年の計画終了までに完了する予定である。

9. この報告書は仮想的恒久的施設（Virtual PE）を提案しているのか。それはなぜか。

この報告書では、仮想的恒久的施設基準の採用を勧告しているわけではない。この報告書は、電子経済の税務上の課題に幅広く対処するための、重要なデジタル拠点（Significant Digital Presence）に基づいたネクサス（結びつき）に関する新基準を含めた、潜在的な選択肢の概要を示している。このような提案の下、「完全に非物質化されたデジタル活動」に従事する企業は、「重要なデジタル拠点」を維持している場合には、いずれかの国で課税対象の拠点を有しているとみなされる可能性がある。この報告書では、こうした選択肢を検討するためには、特にその技術的詳細に関連して、および行動計画の全体に照らして、一層の作業が必要となることを認識している。電子経済に関するタスクフォースは、合意された枠組みに従って、選択肢を具体化し、それらの選択肢の詳細を提供し、評価するための作業を継続する予定である。

詳細については、オンラインで入手できる「電子経済に係る税務上の課題への対処」を参照のこと。www.oecd.org/tax/beps-2014-deliverables.htm

行動 2—ハイブリッド・ミスマッチの効果の無効化

10. ハイブリッド・ミスマッチとは何か。

ハイブリッド・ミスマッチとは、いずれの国も意図していない「二重非課税」や長期間の繰延べを実現するための金融商品、資産移転又は事業体に対する税務上の取扱いの差異を利用したクロスボーダーの取引を言う。BEPS 行動計画の行動 2 の作業では、単一の費用に対して二重の控除を生じさせるために（二重損金）又は対称となる課税を伴わないで損金算入を生じさせるために（損金／益金不算入）、複数国の法令における事業体や商品の租税上の取扱いの違いを利用することによって当事者の租税負担の軽減を図るようなハイブリッド・ミスマッチ取引に焦点を当てている。ハイブリッドの金融商品の一般的な例として、支払いの時に支払いは控除されるが、受領国では配当の免税を受けるために、一方の国では負債とされ、他方の国では株式とされるような商品が挙げられる。

11. 2014 年のルールではハイブリッド・ミスマッチにどのように対処するのか。

この作業は、単一の費用に対する複数控除や一方の国において他方の国に対応する課税がないにも関わらず認められる控除を無効にするためのハイブリッド・ミスマッチに関する国内法のルールとモデル条約の規定に関する包括的かつ具体的な勧告を策定した。国内法や租税条約に規定されることにより、この勧告されたルールは、他の税、商業又は規制上の効果に影響を与えず、ハイブリッド・ミスマッチを無効にすることができる。この報告書で勧告される国内法は、自動発効の規定であり、他の国における規則と連携するように設計されている。現在、ルールに関するコメントリーという形式でのガイダンスの策定作業に取り掛かっており、これにより、実務上どのようにそのルールが適用されるか、説明されることになる。ルールの実施のために慎重な検討がなされる予定である。

12. 国内法制の実施には困難が予測されるのか。

勧告されたルールは、明確かつ正確な導入および運営が実現するように設けられている。各ルールについてのコメントリーにより、納税者および税務当局に対して、ルールの適用方法を示す実務的な例が提供されている。新制度の導入後、これらのルールは、税務当局のさらなる介入を要することなく、自動的に納税者とスキームに適用されることになる。

13. 各国と納税者は、ハイブリッド・ミスマッチ・ルールの適用について、どのように連携するのか。

勧告には、同一のスキームに対して複数国が自国のハイブリッド・ミスマッチ・ルールを適用することを防止するための序列化ルールも含まれている。自動適用と序列化ルールを組み合わせることにより、各国で国内ルールの重複がない状態を確保し、二重課税のリスクを回避することができる。コメントリーに含まれている例は、ルールの調整的要素ならびに各国における同一のルールの一貫性のある導入および適用により、納税者にとって現状よりも予測可能性の高い結果がもたらせられるであろうことを示している。

14. 各国がルールを導入しない場合はどうなるのか。

勧告には、相手国にハイブリッド・ミスマッチ・ルールがない場合に自国から発生するハイブリッド・ミスマッチの効果は無効化するため適用できる、防衛的ルールが含まれている。ある国が第一義的なルールと防衛的なルールの両方を持つことにより、ハイブリッド・ミスマッチの効果は無効化するために相手国の国内法に依存する必要はないことになる。

15. これらのルールは、米国のチェック・ザ・ボックス規則を利用したスキームに対処す

ることとなるのか。

然り。チェック・ザ・ボックス規則がハイブリッド企業体を創設するために利用されるような場面に対処するものである。実際、新たなルールは、ハイブリッド事業体の影響を無効化するように設けられている。したがって、各国で新ルールが一度導入されれば、それらの国ではチェック・ザ・ボックス・プランニングによるハイブリッド・ミスマッチ効果が無効化されることとなる。

詳細については、オンラインで入手できる「ハイブリッド・ミスマッチ取引の効果を無効化」を参照のこと。www.oecd.org/tax/beps-2014-deliverables.htm

行動 5—透明性と実質を考慮したより効果的な有害税制への対処

16. どのように BEPS プロジェクトは有害税制競争に対処しているのか。

OECD における有害税制に対する作業は 15 年以上前に開始した。有害税制報告書：起こりつつあるグローバルな課題（OECD、1998 年）がこの作業の基礎となっている。有害税制の慣行に対して効率的に対処するため、BEPS 行動計画に基づき、有害税制に対する作業は革新され、優遇税制に関する実質的活動の要件及び透明性の向上（有害税制に関連した自発的情報交換の義務付けを含む。）について、優先的にかつ改めて焦点を当てて行うこととなった。

17. なぜ透明性が重要か、そしてどのように行動 5 はこれに対処しているのか。

制度の運用において、透明性の欠如より、自国は、対抗策を策定するのが困難になる。BEPS 行動計画で求められている有害税制の慣行に関する作業の革新の中で、2 つの重要な要素のうちの一つは、透明性の向上である。2014 年の中間報告書では、各国によって合意された優遇税制に関する義務的自発的情報交換のフレームワークが記述されている。各国は、フレームワークによりカバーされた情報を交換するための法的フレームワークがあるのであれば、2014 年の終わりからその法令の適用を開始することが意図されている。透明性の向上のための今後の作業には、加盟国及び Associate 国のルーリング・レジームの審査も含まれる。

18. BEPS 計画は、ルーリングの問題にも対応しているのか。

BEPS 計画は、納税者固有のルーリング（個々の納税者に固有であり、当該納税者が依拠する資格を有する課税上の判断）の課題にも対応している。優遇税制に関連したルーリングの場合、透明性確保のための枠組みの下、当該ルーリングについての自発的情報交換が各国に義務付けられる。納税者固有のルーリングは、取引前（これには、事前照会に対する文書照会および事前確認（APA）が含まれる）でも、取引後でも可能である。一般的なルーリング、すなわち特定の種類の納税者やグループに適用されるルーリング、または特定の状況や活動に関連して適用されるルーリングは、加盟国とパートナー諸国の実際のルーリング制度を 1998 年報告書における要素との対比で検討する透明性に係る今後の作業の中で、納税者固有のルーリングと並行して検討される。

19. 「パテントボックス」(patent box) とは何か。

「パテントボックス」は、成長とイノベーションを支援するために国が提供する優遇税制である。企業による開発、製造および特許の活用に関連した活動拠点の誘致のために、国が低率の法人税率などの優遇措置を提供するものである。

20. パテントボックスは有益なのか、それとも有害なのか。

イノベーションの促進は、成長戦略の重要な要素である。なぜならば、特許のような無形資産は、多くのビジネスモデルにおいて価値を生む重要な要素の一つとなっているためである。優遇税制措置は、もし実際の活動を引き付けるのであれば、国内の成長や革新を支える観点から有益である。もし、それが法人に対し、価値が実際に作られる場所から低税率で課税される他の場所に所得を移すことを促すだけであるならば、有益ではない。

21. OECD の作業がパテントボックスにどのような影響を及ぼすのか。

BEPS 計画の主要な優先事項の一つは、優遇税制に関連した実質的活動が存在しているか否かに焦点を当てることであった。この作業の当初の焦点は、知的財産 (IP) に関連した優遇税制であり、15 件のこうした税制が中間報告で特定されている。実質的な活動が行われる場所での利益の課税を確保するという共通の目標の下で、いくつものアプローチが模索された。作業の大部分は、ネクサス・アプローチに係るものである。このアプローチは、ある国で生じた支出（行われた作業または活動を本質的に捕捉するもの）と優遇税制の恩恵を受けることができる所得の金額を関連づけるものである。次のステップは、15 の知的財産優遇税制を新たに精緻化された実質的活動ファクターに照らしてレビューするため、実質的な活動を評価するための最良のアプローチについて合意に達することである。新たに精緻化された実質的活動ファクターは、有害税制フォーラムに付託された権限内にある他の優遇税制にも適用される。有害な税制上の慣行に関する作業の見直しにおけるもう一つの主要な優先事項は、透明性の改善である。したがって、知的財産優遇税制を含む各種税制についても、精緻化された透明性ファクターに照らして、後に再検討される必要があるかもしれない。

詳細については、オンラインで入手できる中間報告「透明性および実体性を考慮し、有害な税制上の慣行を実質的に無効化」を参照のこと。 www.oecd.org/tax/beps-2014-deliverables.htm

行動 6 一条約の濫用防止

22. 「条約漁り」とは何か。

「条約漁り」とは、一般的には、租税条約を締結している二国のうちの一の国の居住者ではない者が、条約がこれらの締約国の居住者に与える特典を得ようとする場合に使われる仕組みを言う。

23. 条約漁りに対処するにはどのような方法が最も良いか。

行動 6 の作業の一部として、OECD 及び G20 は、条約漁りの慣行を明確に認めないとする事で同意した。様々な条約濫用防止規定がこの目的のために採用されうる。そして、この作業は次の二つの草案を提出した。

- (i) 「特典制限規定」に基づく具体的な濫用防止規定
- (ii) 「主要目的基準」に基づくより包括的な濫用防止規定

24. 各国は、各国が望むやり方で条約漁りに対処できるのか。

然り。しかしながら、OECD および G20 諸国は、(1)「特典制限規定」ルールと「主要目的テスト」ルールの組合せ、(2)「主要目的テスト」ルールまたは(3)導管を用いた金融取引に対処するための方法を補完した「特典制限規定」ルールのいずれかを最低限採用することを義務付ける、共通の最低基準についても合意している。

25. 行動 6 に関する作業は、なぜこれだけ多くの濫用防止規定を提案しているのか。包括的な条約濫用防止規定だけで十分ではなかったか。

条約の濫用は、国内法の濫用と同様、具体的な濫用防止規定と包括的な濫用防止規定の組合せにより対処するのが最も有効である。前者は、高い明確性を提供するが、既に明らかになっている濫用スキームにしか対抗できず、後者は、明確性において劣るものの、これまでに特定または対処されていない濫用取引に対抗する手段を提供するものである。

26. この報告書で示されている条約濫用防止規定は、いつ OECD モデル租税条約に規定されることになるのか。

この報告書に含まれている規定は依然として草案の形式であり、モデル条約の次回の更新の際に含められる。この報告書では、これに示されているモデルの規定および関連コメント（特に特典制限規定）を精緻にするため、今後も追加の作業が必要であると示されている。また、条約漁りに対抗するため採用される最低基準の実施および各種投資ファンドの条約の適格性に関しても、追加の作業が必要である。さらに、他の行動計画、特に行動 2（ハイブリッド・ミスマッチ取引の効果の無効化）、行動 3（CFC 税制の強化）、行動 4（支払利子控除やその他の金融取引を通じた税源浸食の制限）ならびに移転価格に関する行動 8、9 および 10 についての作業の結果によりもたらされる新たな濫用防止に係る国内法の策定に関する勧告と租税条約との間の、相互作用を考慮に入れることも必要となる。

詳細については、オンラインで入手できる「不適切な状況下での租税条約の特典の享受の防止」を参照のこと。www.oecd.org/tax/beps-2014-deliverables.htm

行動 8—価値創造に沿った無形資産の移転価格課税

27. なぜ BEPS 計画では移転価格の問題に対処するために「独立企業間原則」のみを検討しているのか。「定式配分方式」など、その他のアプローチの方がより適切なのではないか。

多くの場合、特に税制が二国間で概ね類似しているような場合、独立企業間原則は、多国籍企業の所得を複数国間で効果的かつ効率的に分配することとなる。しかし、無税又は低税率の第三国が介在する場合、特に無形資産の移転、リスク及び資本の配分、その他のハイリスク取引に関わる場合は、諸々の問題が生じてくる。2015 年末までに完了する移転価格関連の作業においては、BEPS 行動計画の問題に効果的に対処するため、独立企業間原則の適用と特別な手法の双方について検討することになる。そうした移転価格関連の特別な手法についての作業は現在も進行中であり、その他の BEPS 関連作業（利子控除、PE の定義、CFC ルール、電子経済、紛争解決に関する作業）とも調整が行われることとなる。

それに対して、定式配分方式のような代替的な移転価格手法を採用するためには、いくつかの重要な論点について国際的な合意を必要としており（そうした合意は短期又は中期的に達成不可能だと各国で考えられている）、各国の税収により一層の被害を与える体系的な問題を生じさせる可能性がある。したがって、現行の独立企業間原則の元で生じている特定の問題の直接的な対処に集中することが、最も生産的であると思われる。

28. 行動 8 に関する作業はいかなる問題に対処しており、どのような影響が期待されるのか。

無形資産の移転価格に関する作業の結果として、移転価格ガイドラインの改訂が行われる。この改訂により、無形資産の定義が明確化され、移転価格関連取引の把握に関するガイダンスが示され、また、無形資産関連取引の独立企業間条件を決定するための補足的ガイダンスが示されることとなる。これらのガイダンスは、2015 年に完了する予定の作業と合わせて、無形資産の移転又は使用に関連した利益が価値創造に基づいて分配されることを確実なものとし、低税率国への無形資産の名目的な割当てに基づいた BEPS 問題を防止することになる。

29. この新たなガイダンスは、シナジー効果やロケーション・セービングに関連する課題

に対処しているか。

然り。このガイダンスは、シナジー効果からの利益が、その利益に貢献したグループ会社に配分されることを確認し、その利益が分離されて低税率地域の企業に配分されないことを確実にするものである。ロケーション・セービングに関するガイドラインは、こうした利益が存在することを明示的に確認し、また、存在する場合は、その特定の状況で存在する市場の状態を反映する形で、これらの優位性を配分させることについて確認している。

30. なぜ一部のセクションは括弧書き（未定稿）のままとなっているのか。

無形資産の所有権、取引時に価値が確定できない無形資産ならびに利益分割法およびその他の方法の適用に関しても、ガイダンスは策定されている。しかし、2015年までに完了する作業、特にリスク配分と取引の再構築に関する移転価格の側面に関する作業との間で相互関係が緊密であることから、このガイドライン草案では当該作業の最終決定を行わないこととした。これらの問題点は、移転価格の分野における BEPS 懸案事項の中核を成しており、このため、効果的で明解かつ首尾一貫した解決策を提供するために、総合的な方法で対処される。これには、独立企業の原則の適用と、BEPS 懸案事項に対して効果的な対応を見出すための特別な対抗策（special measures）の適用の両方の検討が含まれる。

詳細については、オンラインで入手できる「無形資産の移転価格の側面に係るガイドライン」を参照のこと。www.oecd.org/tax/beps-2014-deliverables.htm

行動 13－移転価格関連の文書化の再検討

31. 国別報告書（カントリー・バイ・カントリー・レポート）とは何か。

国別報告書は、各課税当局によるハイレベルな移転価格リスク評価の実施又はその他の BEPS 関連のリスク評価を可能とするためのツールである。国別報告書のテンプレートは、多国籍企業の所得及び税額の世界的な配分やグループ内の経済活動の場所を示す特定の情報（国・地域ごとの合計値）、そして各国・地域で活動する事業体の名称や事業内容に関する情報を、多国籍企業から毎年報告させるものである。

32. 国別報告書には具体的にいかなる情報が含まれるか。

国別報告書の様式は、多国籍企業（MNE）に対して、各国・地域での収入、税引前利益ならびに法人税の支払額および発生額の年次報告を義務付けている。また、同様式では、MNE は各国・地域における総雇用者数、資本金、利益剰余金および有形資産に関して報告が義務付けられる。さらに、この報告書では、各国・地域で事業を営むすべての事業体の一覧、ならびに各事業体が遂行する主要な事業概要の報告が義務付けられている。

33. この情報はどのように使用されるか。

3種類（国別報告書、マスターファイル、ローカルファイル）は、納税者に一貫性のある移転価格ポジションをとることを求め、税務当局に移転価格リスクの評価、調査資源の最も効果的な配置に関する決定、そして税務調査を要する場合にいかに関与を開始して何をターゲットとするかの決定について、有用な情報を提供する。この情報により、企業が人為的に多額の所得を税務的に優位な環境に移転させる効果を持つ移転価格およびその他の慣行を行っているかについて、税務当局の特定が容易になる。

34. 国別報告書の情報は公表されるのか。

当該情報は、関連する政府に提供されなければならない。センシティブな情報の守秘性を保護するため、当該情報は、非公表のものとして取り扱われる。これは、その他多くの納税者情報と同様の扱いである。

行動 15—多国間協定の開発

35. この移転価格文書に関する要件は、いつから効力を発するか。

新たな報告基準と報告ルールを効果的に実施することが肝要である。必要な情報を申告し、それを複数の税務当局間で共有するための、最も適切な手段について特定するため、今後数ヶ月の間に追加作業が行われる。この作業においては、報告基準により要求された情報の機密性の保護、すべての関連国で当該情報が適時に利用可能となる必要性、およびその他の要素に関連した事項について、十分な配慮がなされることとなる。国別報告書は、これらの詳細が解決されるまで、導入されない。

詳細については、オンラインで入手できる「移転価格文書化および国別報告のガイドライン」を参照のこと。www.oecd.org/tax/beps-2014-deliverables.htm

36. 多国間協定の目的如何。

BEPS 計画の文脈において、多国間協定の目的は、特に二国間租税条約の改正により、BEPS に対処するための方策の実行を促進・効率化することである。こうした仕組みを開発することは、BEPS への対処のみならず、二重課税の排除のための総意による枠組みを維持する上でも必要である。

37. 多国間協定を通じて二国間協定のネットワークを改正することは可能か。

可能である。国際税務の分野では特に前例はないが、他の様々な国際公法の分野において、二国間協定が多国間協定を通じて改正された前例がいくつかある。

38. BEPS 計画の他の勧告の実施に多国間協定を利用することは可能か。

可能である。多国間協定は、原則として特定の国内法的手段を実施することの確約を表明するため、または国別報告書の様式の安全なやりとりの基礎を提供するためにも利用される可能性がある。

39. 今後のスケジュール如何。多国間協定を策定するために国際会議が招集されるのか。

関係各国は、税務および国際公法上の多国間協定の策定に関連した課題の分析を利用しつつ、急速に展開する世界経済およびその展開に迅速に適応する必要性を反映して、多国間協定の策定を望むかもしれない。2015年1月に、OECD および G20 諸国は、BEPS 行動計画の実施を効率化するため、多国間協定交渉のための国際会議の付託事項に係る草案について検討を行う予定である。

詳細については、オンラインで入手できる「二国間協定を改正するための多国間協定の策定」を参照のこと。www.oecd.org/tax/beps-2014-deliverables.htm

B. 2014 年 BEPS プロジェクト報告書と開発途上国

40. 開発途上国はこの作業にどのように関与しているか。

開発途上国との関わりは広範囲にわたっており、それは今後も継続する。BEPS 行動計画において設定された行動を完遂するためには、先進国と開発途上国の両方を含めたすべての利害関係者が関与する効果的かつ包括的なプロセスが必要である。したがって、開発途上国との間では、地域的および全世界的なハイレベルでの政策対話の組合せを通じて、幅広く協議が行われた。4 回の徹底的な地域協議および 5 回のテーマ別のグローバルフォーラムを通じて、80 ヶ国を超える開発途上国、その他の OECD 非加盟国または G20 非構成国と協議が行われ、これらの会議には 110 を超える国・地域ならびに市民団体および経済界からの代表者が出席した。

41. 開発途上国からのインプットはどのように利用されているか。

開発途上国から提供されたインプットは、BEPS の作業を遂行する専門グループに提供されている。また、そのインプットは、OECD が G20 開発作業部会からの負託の下で作成した 2 部構成の専用レポート（BEPS 問題に直面した低所得国の具体的な課題および優先事項を取り上げたもの。以下の URL で入手可能。）の作成に際して活用されている。

www.oecd.org/tax/global/part-1-of-report-to-g20-dwg-on-the-impact-of-beps-in-low-income-countries.pdf

42. 開発途上国にとって、BEPS における優先事項は何か。

BEPS 行動計画の一部の項目は、開発途上国にとって優先度が高く緊急のものであると認識されている。これらには、支払利子控除やその他の金融取引を通じた税源浸食の制限（行動 4）、租税条約の濫用防止および PE 認定の人為的回避（行動 6 および 7）、移転価格、特に税源浸食となる支払い（行動 8,9 および 10）ならびに移転価格文書化および国別報告（行動 13）が含まれる。移転価格における比較対象会社の欠如および無駄な優遇税制の供与もまた、特に懸念される分野として特定された。これらの問題点は、BEPS 計画には具体的には盛り込まれていないが、特に税と開発に関するタスクフォースにおいて現在行われている作業の対象となっている。（例として、以下の URL の「開発途上国の優遇税制の透明性とガバナンスの向上のための原則」を参照 - www.oecd.org/ctp/tax-global/transparency-and-governance-principles.pdf）。政治的支援および能力強化（capacity building）が、特に実施段階における、開発途上国にとっての主要な課題として認識されている。

43. 開発途上国は、BEPS 施策によってどのように恩恵を受けるか。

開発途上国は特に多国籍企業（MNE）からの法人税への依存度が高いため、BEPS は、開発途上国にとって非常に重要性が高い。したがって、BEPS 対抗策の実施は、開発途上国に恩恵をもたらす、国内資源を結集する手段を提供するだろう。

C. 次のステップ

44. 次のステップとして何を計画しているのか。

2015 年報告書のための作業はすでに開始されており、各国が二重非課税と人為的な利益移転の問題に対処するための具体的な方策を早急に開発するため、当該作業は今後も迅速に進められることとなる。並行して、2014 年報告書の方策に関する残りの技術的な問題に対応するための作業も継続し、いずれの方策に関しても実施方法と実務的なガイダンスの開発に努めていくこととなる。

45. 開発途上国の関与は継続するのか。

然り。BEPS 問題の会議への参加に前向きな開発途上国の参加を可能にすること、ならびに施策および関連実施ガイドラインの策定において開発途上国にとっての優先事項および特異性が考慮されることを確実にするため、開発途上国の関与は今後も継続し、実際に強化され、制度化される。

46. 2015 年報告書とは何か。

2015 年報告書は、CFC ルールの強化（行動 3）、支払利子控除およびその他の金融取引を通じた税源浸食の制限（行動 4）、透明性と実体性を考慮した有害な税慣行への効果的な対抗（行動 5）、PE 認定の人為的回避の防止（行動 7）、移転価格の結果と価値創造の一致の確保（行動 8-10）、BEPS に係るデータの収集と分析の方法論の確立ならびにそれに取り組むための行動（行動 11）、納税者に対する濫用的タックス・プランニングのスキームの開示義務付け（行動 12）、紛争解決メカニズムの有効性の向上（行動 14）、ならびに多国間協定の策定（行動 15）に関連している。2015 年報告書に係る作業はすでに開始されており、予定どおりに完了する見込みである。すべての OECD 加盟国および G20 諸国の確約に従って、BEPS プロジェクトへの包括的アプローチの必要性を考慮した全体的なパッケージは、2015 年末までに提出される。

D. BEPS に関して

47. BEPS とは何か。

税源浸食と利益移転（BEPS）は、租税ルールの隙間とミスマッチを不当に利用して、税務目的上の所得を「消滅」させる、または実質的な活動が全くもしくはほとんどないが税負担が低い地域に所得を移転して、企業全体で全くもしくはほとんど法人税の支払いを発生させない税務プランニング戦略を指す。

48. BEPS 戦略は違法なのか。

一部のスキームは違法であるが、大部分は違法ではない。概して、これらの戦略は、無形資産とリスク管理が高い重要性を持つことを特徴としている今日の世界的な企業の環境ではなく、従来の店舗販売型の経済環境（いわゆる「ブリック&モルタル」）に基づいた現行のルールを巧みに利用しているだけである。

49. 何が BEPS の原因か。

法人税は、国レベルで課税される。企業活動が国境をまたいだ場合、これらの国の国内税制の相互作用により、ある所得については複数の国で課税される可能性があり、その結果として二重課税が生じうる。この相互作用は、隙間を残している可能性もあり、これにより所得がどの国でも課税されない結果となりうる。BEPS 戦略は、二重非課税を達成するため、これらの税制

の間隙を巧みに利用したものである。

50. BEPS が合法であるならば、なぜ懸念しなければならないのか。

第一に、BEPS は競争を歪曲する。国境を越えて事業を営む企業は、BEPS を行う機会から利益を得ることができ、このことが国内だけで事業を営む企業に対する競争上の優位性を与えてしまう。第二に、BEPS により税引前利益率は低い税引後利益率は高い事業活動に偏重する形で投資の意思決定を歪めてしまい、非効率な資源配分をもたらす可能性がある。最後に、公正性の問題である。多国籍企業が合法的に法人税を回避している事態を納税者（一般の個人を含む）が知った場合、それによりすべての納税者による自発的コンプライアンスを損ねてしまう。

51. なぜ今 BEPS について懸念するのか。OECD の BEPS に係る作業を支える原動力は、大企業の税務に対する一般大衆の非難か。

OECD は、長年にわたって濫用的なタックス・プランニングに対抗する解決策を提供してきている。BEPS を巡る論争は、多くの OECD 加盟国および OECD 非加盟国で政治の最高レベルまで到達している。OECD は、BEPS が 1 社または複数の特定の企業によって引き起こされた問題とは見ていない。一部の極端な濫用は別として、問題点は租税ルールそのものにある。政府が導入したルールを使用したからと言って、企業を非難することはできない。したがって、ルールの改正または新規導入を行うのは、政府の責任であるといえる。

52. BEPS が原因でどの程度の歳入が失われたか。

二重非課税を達成するために BEPS 戦略が使用されたことを示す広範かつ豊富な証拠がある。2015 年に完了する予定の BEPS 行動計画の行動 11 に係る作業は、BEPS が税収およびその他の経済的側面に及ぼした全体的影響に対する理解を深めることに役立ち、またそれに対して実施された施策の影響を監視することにも役立つ。

53. BEPS に対抗する上での OECD の役割とは何か。

多くの BEPS 戦略は、異なる国の租税ルールの間相互作用を利用しており、このことは個別の国の一方的な措置では十分に問題点に対処できないことを意味している。加えて、複数の政府がそれぞれ個別に対応することによる一方的かつ連携の取れていない措置は、企業に対する二重課税、さらには多重課税さえも招くおそれがある。このことは、全世界的に投資、成長および雇用に対して悪影響を及ぼすことになる。したがって、税源を保護し、問題点に対応する包括的な国際的解決法を提供するための国内措置を促進・強化する、国際的に連携のとれたアプローチを提供する必要がある。BEPS 行動計画は、これらの問題点に対処するための合意に基づいたプランを提供し、世界の租税体系が公平かつ公正であることを確実にするための OECD の継続的な取組みの一部である。

54. BEPS 行動計画は何を示しているか。

この行動計画は、包括的かつ連携のとれた方法で BEPS に対抗するための 15 の行動を示している。これらの行動は、国際税務の基準に根本的な変化をもたらすものであり、一貫性、実体性および透明性の 3 つの基幹原則に基づいている。行動計画は、電子経済がもたらす難題に対処するための今後の作業も提唱している。変化を迅速に達成するための革新的アプローチに目を向けつつ、行動計画は作業の過程で策定された施策を各国が実施するために使用できる多国間協定を提唱している。OECD は、二重非課税に対処する取組みを強化する一方で、相互協議手続および仲裁規定の効率性向上を含めた、二重課税を解消するための作業を継続する。

55. BEPS に関連してどのような行動が実行されているか。

国内税制は一貫している。ある者の損金算入される支払いは、受取人の所得に含められる結果となる。法人所得税制における国際的な一貫性が必要とされており、二重課税防止の基準を二重非課税を防止するための一連の新規基準によって補完することが必要とされている。BEPS 行動計画の 4 つの行動（行動 2、3、4 および 5）がこの一貫性の確立に焦点を当てている。

現行ルールは、たいてい場合よく機能しているが、BEPS の事例を防止するために修正が必要である。租税条約締結国間で確立された二国間協定の枠組みにおいて、特に事務所スペース、有形資産および従業員などの経済実体が全くあるいはほとんどないペーパーカンパニーを通じた第三国の関与が、既存のルールに負担を課している。移転価格の分野においては、最善の策は現在の制度を置き換えるのではなく、現在の制度のうち、特に過大資本、リスクおよび無形資産に関連した収益に関する欠陥を修正することである。それでもなお、独立企業原則の枠内または枠を超えての特別ルールが、これらの欠陥に関連して必要とされる場合もある。BEPS 行動計画の 5 つの行動が課税権と実体性の一致に焦点を当てている（行動 6、7、8、9 および 10）。

BEPS の防止には多くのレベルで透明性の向上が必要とされるため、行動計画では、BEPS の影響に関連したデータの収集と分析の改善、納税者による税務プランニング戦略についての開示、移転価格文書化に係る負担軽減および効率化が提唱されている。BEPS 行動計画の 4 つの行動が透明性の向上に焦点を当てている（行動 11、12、13 および 14）。

56. 独立企業原則を定式配分方式に置き換えることなく BEPS に対抗することは可能か。

現行の移転価格ルールは、現代的企業がグローバル化された環境で事業を営む状況に必ずしも適切に対処しておらず、したがって納税者は人為的に利益を移転するためにルールを利用／濫用することが可能となっている。特に、独立企業原則は、無形資産の移転、リスクおよび資本ならびにその他の高リスク取引の取扱いにおいて課題に直面している。この行動計画には、これらのケースに対処するための 3 つの主要な行動が含まれており、これらには独立企業原則の枠内または枠を超えての特別な施策が含まれ得る。行動計画は、これらの重要な移転価格上の問題点に対処するためにどのような変化が必要とされるかについての先入観を持つことなく、現行制度を迅速かつ効率的に修正するために策定されてきている。だが、定式配分方式などの代替的な移転価格の方法の採用には、多くの重要な課題において合意の形成が必要とされ（これについて、各国は短期または中期的に達成可能とは考えていない）、また各国の歳入をより一層損なう問題に至るおそれのある、構造的問題を引き起こす可能性もある。したがって、現時点では現行の独立企業原則の制度の下で発生する特定の問題点への対処に焦点を当てることが、最も生産的と考えられる。

57. 各行動は、どのように実施されるか。

BEPS 行動計画は、各国が公正、効果的かつ効率的な税制を具現化するために使用することができるツールの開発を提唱している。BEPS 戦略は各国の異なった税制の間の相互作用に依存することが多いため、これらのツールはこうした税制の相互作用から発生する隙間と摩擦に対処しなければならない。例えば、OECD 移転価格ガイドラインや OECD モデル租税条約コメントリーに係る作業などの一部の行動は、直接的に有効な変化をもたらす。また、各国の国内法、二国間協定または多国間協定を通じて各国で実施されるものもある。

58. どの程度の時間がかかるか。

BEPS への対処は大部分の国にとって重要であり、既存の合意に基づいた枠組みが崩壊する前に、具体的な措置を迅速に達成することが可能となるように適時に行われなければならない。同時に、政府は必要な技術的作業を完了し、広範囲な合意を達成するための時間を必要としている。こうした背景において、行動計画は採択から 2 年以内に概ね完了することが見込まれている。実際に、最初の一連の施策および報告書は、BEPS プロジェクトが開始されてから僅か 12 ヶ月後

の2014年9月に発表された。2015年に公表される予定の報告書に関する作業はすでに開始されており、この作業は、各国が二重非課税と人為的な利益の移転を絶つために使用する具体的な施策の迅速な策定を確実にするため、速いペースで継続されることになる。

59. このプロジェクトにおけるG20の役割は何か。

BEPSに係る作業は、OECDで開始されて以来、G20の強力かつ一貫した支持を受け、このプロジェクトは各国財務相および首脳の課題の中でも主要な項目である。さらに、すべてのG20諸国は対等のパートナーとして作業の進展に参加してきた。各国の政府内の最高レベルにおける継続的な参加と支持は、公平な立場を保証し、一貫性のない基準となることを防止するために重要である。

2014年のBEPS成果物の発表は、OECDとG20諸国が、協働によりいかに全世界的な影響を持った重要な改革について合意を達成できるかの具体的な証拠である。OECD非加盟のG20諸国は、BEPSプロジェクトにおいてはパートナーであり、OECD租税委員会および専門部会の両方のレベルで、意思決定のプロセスに対等な立場で参加する。加えて、他の国および利害関係者は、このプロセス全体を通して、定期的かつ有意義な対話に参加している。

60. BEPS行動計画は租税競争を止めることを意味しているのか。

課税は、国の主権の中核にあり、各国は、税率を含め、自国の選択により自由に法人税制を確立することができる。この作業は、各国が自国の税制に対して有する主権を制限することを目的としているのではなく、各国が経済活動から生じる自国の税源を保護することを確実にすることによって、国の課税権を回復し、強化することを目的としている。足の速い流動的な活動（mobile activities）に適用される税制、また、潜在的に資本とサービスの立地を歪めながら不正に他国の税源を侵食する税制に対抗することによって、これらは達成される。

61. 有害な税制上の慣行に対処しないリスクは何か。

有害な税制上の慣行に対処しないことによる損害は、政府と企業の双方に及ぶ。まず、有害な税の競争は歪みを発生させ、国内で事業を営む企業と世界的に事業を営み優遇税制の利用が可能な企業との間で不公平な状況を生じさせる。第二に、「底辺への競争」(race to the bottom)は、究極的にはすべての国で、それが国の追求した租税政策であるか否かにかかわらず、特定の所得に対して適用しうる税率をゼロまで引き下げてしまうということが、世界各国で長年認識されている。

62. BEPS行動計画は、「タックスヘイブン」にどのように影響するか。

BEPS行動計画は、所得の国外への隠匿または租税条約による不当な保護の請求のためのペーパーカンパニーの利用を絶ち、人為的に所得を国外に移転するすべてのスキームを無効化することを目指している。BEPS行動計画は、各国が特定の法人税率を設定すべきかについて指示するものではないが、経済的実体を要さない外国投資家の誘致を目的とする税制に対しては、影響を及ぼすことになる。

63. これは実質的に多国籍企業に対する増税なのか。

BEPS計画は、法人税を増加させるものではない。無税または低率課税自体は懸念事項ではないが、それが課税所得をその発生源の活動から人為的に分割する慣行を通じて達成された場合には、懸念事項となる。常識に挑戦するような税務戦略に対して各国が戦った場合には、これらの戦略は、税務上の紛争を増加させる可能性がある。BEPS計画によりなされる勧告の実施により、企業に更なる確実性を提供し、国際税制の公正性と一貫性が強化され、このような紛争は減少

するだろう。

64. 企業と市民団体はどのように作業に関与しているのか。

これまでの作業過程において、利害関係者とは長時間の協議が行われている。これまでに作業過程において公表された公開草案に対して、3,500 ページを超えるコメントが寄せられ、5 回の公聴会では多くの参加者を集めた。これらの協議および本計画の最新情報に関する公開ウェブキャストは、10,000 を超える閲覧があった。この透明性が高く包含的な協議プロセスは、作業の過程全体を通じて継続される。

65. BEPS 行動計画はオフショアを使用した課税逃れに終止符を打つか。

BEPS に係る作業は、概して、違法であるオフショアを使用した課税逃れではなく、合法的な税務プランニング技法に焦点を当てている。だが、OECD で遂行されている他の作業および透明性と情報交換に関する OECD グローバル・フォーラムは、オフショアを使用した課税逃れへの対抗に焦点を当てている。この作業についての詳細は以下の URL で入手可能である。

www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/