

# 実務研究

日本税務会計学会  
平成27年5月 月次研究会



望月文夫〔神田〕

## BEPS行動計画と税理士の職務

### はじめに〜BEPS行動計画とは〜

すでにご承知のように、OECD(経済協力開発機構)とG20は、「税源浸食と利益移転に関する行動計画」(「BEPS行動計画」)を共同プロジェクトとして進めている。BEPS行動計画は、各国の課税権に関する税源浸食と租税回避を企図して行われる利益移転に一定の歯止めをかけることを目的としている。

ところで、去る6月ドイツ・エルマウで開催された先進国首脳会議(G7)サミットの首脳宣言の中にBEPS行動計画に関する記載があることをご存知だろうか。外務省ウェブサイトに

「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な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。」(出典：外務省ウェブサイト)

### 合法的な租税回避

日本企業はそれほどではないものの、グーグルやアップル、そしてスターバックス等の米国企業を中心として国際的租税回避を行う多国籍企業は非常に多い。これに対して、一国ではもちろん、もはや先進国全部が協力しても対抗できないことから、OECDがG20を巻き込む形でBEPS行動計画が共同プロジェクトになっているのである。

さて、国際的租税回避を行う多国籍企業が多いのは、租税優遇措置を大々的に世界にアピールしている国(地域)がそれに協力しているから、とも言える。「ダブル・アイリッシュ」や「ダッチ・サンドイッチ」という用語は、10年以上前から広く世界で用いられている。要するに、アイルランドやオランダでは、投資促進や産業育成の観点から外国企業の進出を奨励するためにいくつもの租税優遇措置を用意している。これら以外にも、海外からの投資を促進

するため外資企業への租税優遇措置を有する国は非常に多い。アジアで言えば、シンガポールが色々な形で租税優遇措置を有していることはかなり知られている。シンガポールは面積の小さな国であり、地理的優位性はあるものの伝統的な工業国ではないことから、実に様々な租税優遇措置がある。シンガポールで特徴的なのは、租税優遇措置が所得税法に規定されていることである。

このように、世界各国では法律上一定の租税回避、特に国際的租税回避を公式に認めているのである。このことは、アップルやグーグルなどの多国籍企業は、各国の法令を遵守していることはあっても何の違法行為もしていないことを意味する。このように、世界には色々な考え方を有した国があり、それを法律の規定として明文化しており、多国籍企業はそれらを合法的に利用しているだけのことである。

### 経済活動の結果としての利益

言うまでもなく、アップルやグーグルといった企業(株式会社)の目的は、営利の追求である。企業の経営者の使命は、株主からの委任を受け、その企業の利益の最大化を図ることである。そのためには、違法行

為を除き、あらゆる手段を用いるのがグローバル・スタンダードであろう。多国籍企業が租税優遇措置を利用するのはある意味当然であって、これを批判することは、現実に存在している資本主義経済を否定するこ

とにつながるものであるともいえる。

例えば、わが国では円高の影響を受けて、多くの企業が製造拠点を日本から中国や東南アジアに移転してきた。これは、租税優遇措置とは全く関係はないが、企業経営者は利益を最大化するために、色々な経営判断を行うのであって、円高が進行するにつれて日本から製造拠点は年々減少してきている。

### 企業活動の結果としての会計と税務

たくさんの国々がアピールする租税優遇措置を利用する税理士の役割として期待されていることで最も重要なことは、顧問先の課税所得の正確な計算であろう。もともと会計(財務会計)の役割として、利害関係者に対する経営成績と財政状態の報告があるが、税務会計(法人税法)は法人の課税所得を適正に算出することが最大の目的である。現在、課税所得は益金の額から損金の額を差し引いて算出することとされる。そこで、益金の額及び損金の額を適正に理解した上で作業

を進めることが求められる。法人税法をはじめとして、各税法には課税要件に関する詳細な規定がある。また、当局が法令解釈の指針として示す法令解釈通達や、実務上非常に有用な場合同士の所得金額の計算だ

が最大の問題である。近年、税理士は顧問先の所得金額の計算だけでなく、税法に関する法的な解釈を求められる機会が増えてきている。租税訴訟補佐人制度がその一つの例であろう。

### 自由な経済活動と規制としての法

現代の資本主義社会においては、経済活動の主体である企業(特に、株式会社)は営利を追求する。一方、国民の権利を守るなどの目的で一定の規制を法律により制定している。簡単に言

えば、法に触れない限りは営利の追求のためには何をやってもいいのである。グローバル化された経済社会においては、世界の人々の考え方は多種多様である。しかし、自由な経済

活動と法による一定の規制、という点では程度の差はあるものの共通していると思われる。その点、適正な課税権の

### BEPS行動計画と日本の税制

平成27年度税制改正において、国外転出時課税や国境を越えた役務の提供に対する消費税の見直しなど多くの改正が行われた。国外転出時課税にしても、国境を越えた役務提供への消費税課税にしても、実は欧米各国の多くが既に導入していたものである。これら以外では、財産債務明細書の財産債務調査への変更、また、非居住者に係る金融口座情報の自動的情報交換のための報告制度、などの改正が行われている。

そもそも、適正公平な課税のためには、税務当局が十分な資料を持っている必要がある。わが国においては、近年、国外送金等調査、国外財産調査、国外証券移管等調査などが整備されており、財産債務調査がこれに加わることで、さらなる情報が当局に送られること

### おわりに

近年の税制改正は多くの分野に渡り、またこれらが相互に関係している。これまで、会計をベースとして法令解釈を行うことで税理士の仕事が行われてきたが、税制が国際的な議論の影響を受けることによ

り、今後はこれに経済学的な発想が求められるようになっていくと感じている。BEPS行動計画を契機として、税制は今後ますます複雑化するのではないだろうか。今後の進展を注意深く見守っていききたい。

確保を妨げるような租税回避に対しては、各国と協調してこれに対処する必要があります。ますます高まってきていると考えられる。

で適正公平な課税の実現に近づくことを期待したい。このほか、以前より行われている租税条約に基づく情報交換を補完する形で、平成27年度税制改正において、わが国金融機関が保有する非居住者に係る金融口座情報が当局に報告され、その後、その非居住者の居住地域に対して自動的に送付されることになった。この改正は、BEPS行動計画の進展に伴い各国に要請されたことを実現したものである。日本の非居住者の金融口座座情報に関係国に送られるということは、各国が保有する日本居住者の金融口座座情報が国税庁に送られることを意味する。これは既存の二国間租税条約の枠を超えて、より多くの国との間で実施することが期待されているが、実現するのは早くても2年後になる。