

図表1 BEPSプロジェクト 行動計画の分類

1. 内容による分類

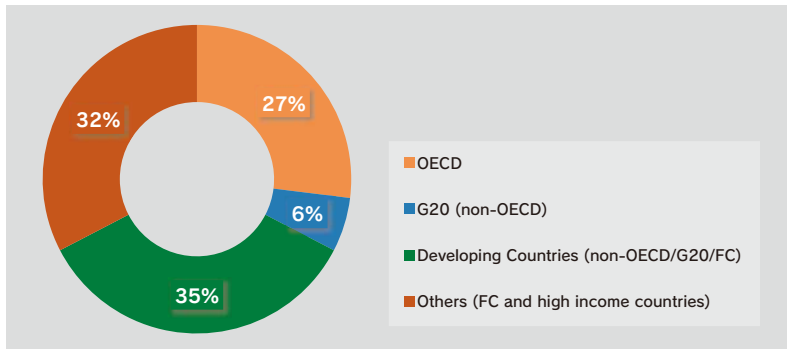
<p><b>課税手法</b></p> <p>行動1 電子経済への対応                  行動2 ハイブリッド・ミスマッチ取り決めの無効化                  行動3 効率的なCFC税制の設計                  行動4 子子控除制限                  行動5 有書税制への対抗：パテント・ボックス                  行動6 条約の濫用防止                  行動7 PE認定の人為的回避の防止                  行動8~10 移転価格と価値創造の一致</p>	<p><b>情報収集や手続き</b></p> <p>行動5 有書税制への対抗：ルーリングの自発的情報交換                  行動11 BEPSの測定・モニタリング                  行動12 義務的開示制度                  行動13 移転価格文書化                  行動15 多国間協定の開発</p>
<p><b>紛争解決</b></p> <p>行動14 紛争解決メカニズムの効率化</p>	

2. 規範性等による分類

<p><b>ミニマムスタンダード</b> …全てのOECD/G20加盟国が一貫した実施にコミット</p> <p>行動6 条約の濫用防止、行動13 移転価格文書化のうち国別報告事項                  行動5 有書税制への対抗、行動14 紛争解決メカニズムの効率化</p>	<p><b>既存のスタンダードの改正</b> …改定され実施されるが、全てのBEPS 参加国がその基礎となる租税条約や移転価格税制のスタンダードを承認しているわけではないことに留意</p> <p>行動8~10 移転価格と価値創造の一致、行動7 PE認定の人為的回避の防止</p>
<p><b>共通アプローチ</b> …各国の慣行の統一を促進するもの</p> <p>行動2 ハイブリッド・ミスマッチ取り決めの無効化、行動4 子子控除制限</p>	
<p><b>ベストプラクティス</b> …対応しようとする国を支援</p> <p>行動3 効率的なCFC税制の設計、行動12 義務的開示制度</p>	

経団連事務局作成

図表2 「BEPS包摂的枠組み」141参加国・地域の構成



出所：OECD(2022年10月)

# BEPS事例から見るOECD非加盟国・地域との連携が実現した要因

## BEPSプロジェクト最終報告書

OECDの租税委員会(CFA)は2012年、G20とともに、BEPS(税源浸食と利益移転)への対応に関するプロジェクトを開始した。翌2013年には正式に同プロジェクトを立ち上げ、国際課税の主要課題をめぐる15の行動計画について詳細な検討を行った。BEPSプロジェクトとは、グローバルなビジネスモデルの構造変化により自社の活動実態と各国の税制・国際課税ルールとの間に生じたずれを利用することで、多国籍企業が

その課税所得を人為的に操作し、課税逃れを行っている問題(BEPS)への対応を検討するため、OECDが中心となって進めたプロジェクトである。その成果は、2015年にBEPSプロジェクト最終報告書として公表された(図表1)。同プロジェクトは2016年、当初の46カ国にOECD非加盟国・地域を加えた82カ国・地域により、「BEPS包摂的枠組み(Inclusive Framework)」として再構成されることとなった。これらのOECD非加盟国・地域は、BEPSパッケージの実施にコミットすることを表明したうえで

BIAC税制・財政委員会副委員長  
PWC税理士法人顧問・税理士

岡田至康  
おかだ よしやす



同枠組みにBEPSプロジェクトの参加国と同等の立場で参加し、BEPSの技術的事項に係る基準策定、さらにはその後の国際課税ルールの策定・実施に直接参加することになった。なお、同枠組みには、現在140以上の国・地域が参加している(図表2)。

国際課税では必然的に各国の国益・主権が大きく関係する中、BEPS包摂的枠組みにおいて参加国・地域が真のグローバルルールを策定・実施することは、制度の公正性と各国間の公平性および紛争防止の確保のためにも極めて有意義である。とりわけ税という分

野で、このように多くのOECD非加盟国・地域が同枠組みに参加することとなった要因としては、次のようなことが考えられる。(1)BEPS行為への対応は、いわば課税正義の実現を目指すというグローバルで共通の課題への対応であり、同枠組みの目標について各国・地域の間で共有ができたこと

(2)同枠組みは国際課税の全面的な見直しを行う事業ではあるものの、OECDにおけるそれまでのコンセンサスベースでのルール策定に係る豊富な経験およびOECDの世界最大のシンクタンク機能を十分に活用することができたこと

(3)OECDによるそれまでのアウトリーチ活

動および途上国への能力構築支援活動で培われた、OECDと非加盟国・地域との地道な信頼関係のもとで、各国・地域間の幅広い協力により適正・公平なグローバルルールの策定・実施が可能となる基盤があったこと

(4)全体的な枠組みを維持しつつ各国・地域の自主性がある程度尊重することによって、同枠組みへの参加が容易となっていること。例えば、前述の15の行動計画の中で、必ず遵守すべき項目(ミニマムスタンダード)と、採否は各国・地域の選択に委ねるものの採用する以上は一定の内容遵守が求められる項目を、それぞれ特定したこと

(5)具体的なルール策定過程において、適宜非加盟国・地域側の要望を受け入れて検討を進めていること。また、主要項目に関する事項について、制度実施の便宜も考慮しつつ、BEPS防止措置実施条約(行動15)に盛り込んで参加国・地域相互の迅速・効率的な適用・実施および適用状況の理解が可能となっていること(現在、同条約は90以上の国・地域で発効している)

(6)非加盟国・地域も、同枠組みへの参加によ

って各種の情報の入手(多国籍企業の活動状況に係る各国の財務情報(CbCR)の交換(行動13)等)が可能となり、OECD非加盟の途上国の課題(近代的な租税制度の策定・導入、執行面(職員等)での能力構築、歳入増加、企業誘致等)の解決・改善という観点から多くのメリットが得られると認識されたこと

また、策定されたグローバルルールの実施においても、当該ルールが安定的・継続的に適用・執行されるよう、次のような要素が組み込まれている。

(1) 上述のメリットがルールの継続的な実施によっても恒常的に得られること

(2) 策定されたルールはしばしば複雑なものとなることから、各ルールに係る解釈指針の充実とともに、ルール適用過程で生じる疑義についていつでもOECD担当当局に照会し、早期に回答が得られるシステムが用意されつつあること

(3) ミニマムスタンダードについては、ピアレビューにおいて各国・地域でのルールの内容・適用状況を精査し、ルール遵守の実効性を担保するとともに、OECDが参加

国・地域の制度・執行面における改善を継続的に支援していること

(4) ルール実施過程で生じる各国・地域間の紛争については、その解決メカニズムにおいて各非加盟国・地域でのデータ収集・意見作成等に係る経験不足の状況を踏まえた対応が検討されていること

このように、BEP Sプロジェクトは現在、文字通り包摂的な枠組みのもと、全体として大きな成果を上げており、その枠組みの維持が継続的に求められている。しかし、一方で、いまだに一部最有力国の事情のために最終決着が見通せない項目(行動1・デジタル経済課税)があることから、多くの国で独自の対抗措置の導入・実施が検討されている。このほか、一部非加盟国・地域の間での合意形成が遅れている関連事項もあり、統一のかつグローバルな制度の実施に係る実効性をどのように確保していくか、あらためてそのあり方が問われているのも事実である。

こうしたBEP SプロジェクトならびにBEP S包摂的枠組みにおける一連の検討過程で、産業界は、各段階での積極的な意見表明

を通じて多大な貢献をしてきている。特に、統一的なルールの適用・解釈によって法的安定性とともに公平性および同等競争条件が確保されることが極めて重要であることから、産業界としてはルール策定のみならず、その解釈や適用、さらには紛争解決において、OECDが主導的役割を果たすことを期待するとともに、非加盟国・地域への継続的な能力構築支援を求めている。一方で、世界経済の担い手である多国籍企業には、経済原理という世界共通のルールを判断基準の基本としていることから、グローバルルールの策定・実施の諸側面で各国の主権を離れた固有の役割を果たすことが求められる。

以上のように、OECDがリーダーシップを発揮しつつ、非加盟国・地域の積極的な参加と産業界のインプットを得ながらグローバルな問題の解決を図るといふBEP S包摂的枠組みの手法は、とりわけ様々な分野で分断が叫ばれる現在の世界において、時宜にかなったものと思われる。

「おことわり・上記はあくまで筆者の個人的見解である」