AOTCA大阪会議2015レポート

AOTCA は 2015 年 10 月 14 日から 16 日までの 3 日間にわたり、リーガロイヤルホテル大阪及びグランキューブ大阪（大阪国際会議場）にて、定時総会、役員会、監事会、専門委員会及びインターナショナル・タックス・カンファレンスを開催した。

同会議には、14 か国・地域の税務専門家等 587 人が集まり、うち日本からは日税連役員・国際部及び国際税務情報研究会委員のほか税理士会員等 300 人が参加した。日本における開催は 2002 年の京都会議以来であり、その規模は 5 年に一度開催される国際コンベンションの規模を上回るものとなった。

同会議のハイライトは、BEPS（税源浸食と利益移転）問題に取り組んでいる OECD（経済協力開発機構）の租税委員会議長である浅川雅嗣氏（財務省財務官）による特別講演、同問題についてのギィ・ジェスト氏（パリ第二大学教授）による特別講演、税務専門家による租税教育への取組みについてのセッション（富村将之日税連租税教育推進部長等がプレゼンテーター）であった。プログラムは、【表１】（以下、敬称略）のとおりである。

【表 1】AOTCA 大阪会議 2015 インターナショナル・タックス・カンファレンス
プログラム

2015.10.15（木）
１開会挨拶 AOTCA 会長　池田隼啓 / 日税連会長　神津信一 / 国税庁審議官　貝塚正彰 / 関経連副会長　沖原隆宗
２基調講演　「変貌する世界経済と税務行政の課題」 前国税庁長官 林　信光
３特別講演　「BEPS 行動計画と租税条約」 パリ第二大学教授　ギィ・ジェスト 東京大学大学院教授　中里実（ﾓﾃﾞﾚｰﾀｰ）
４プレゼンテーション　「モデル納税者憲章最終報告」 AOTCA　デビッド・ラッセル　/　STEP　マイケル・カデスキー
５日税研主催プレゼンテーション **5-1 「ルール・オブ・ローと日本の租税法」** 東京大学名誉教授　金子　宏 **5-2 「日本の国際課税～BEPS プロジェクトはどこまで実現されるか」** 東京大学大学院教授　中里実 神戸大学大学院教授　渕　圭吾（ｾｯｼｮﾝﾓﾃﾞﾚｰﾀｰ）

2015.10.16（金）
６パネル・セッション　「税務専門家による租税教育への取組み」 インドネシア税理士会　スリョハディ・ジュリアント / 日税連　富村将之 韓国税務士会　コ・ジュンホ / ベトナム税理士会　フォン・ヴー 日税連国際部　松岡宣明（ｾｯｼｮﾝﾓﾃﾞﾚｰﾀｰ）
７パネル・セッション **7-1「BEPS 行動計画への対応～自国政府における対応、企業の見解」** 中国注冊税務師協会　ソン・ウェイ / シンガポール税理士会　ラサ・マシュー 香港税務学会　ジェレミー・チョイ / 香港会計師公会　アンソニー・タム **7-2 「BEPS 行動計画～AOTCA の取組み」** AOTCA 専門委員長ギル・レビー　/　同副委員長　ケン・シュゴット AOTCA 名誉顧問・専門委員会副委員長　トーマス・リー（ｾｯｼｮﾝﾓﾃﾞﾚｰﾀｰ）
８特別講演　「OECD の BEPS プロジェクト」 OECD 租税委員会議長（財務省財務官）　浅川　雅嗣

以下、同カンファレンスの内容について記述するが、ここで、本報告に頻出する用語について、簡潔に説明しておく。

【用語解説】

・BEPS（Base Erosion and Profit Shifting）

「税源浸食と利益移転」と訳され、主に多国籍企業が実行する国際的な節税スキームを指す。同スキームは、低法人税率国又は免税国、低源泉徴収税率国、租税条約、情報不開示等を利用し、無形資産に係るロイヤリティの収受等を行うことで、企業グループ全体の租税負担の最小化を図るもので、いわゆる Double Irish With a Dutch Sandwich（アメリカ本社がアイルランドの関連会社 2 社とオランダの関連会社 1 社を利用する節税スキーム、詳細省略）などが有名である。

各国においては、自国に留保されるべき企業利益が外国企業へ不適切に移転することで、課税権の実質的な喪失に繋がる。近年、国際社会において多国間協調による対策が必要であるとの認識が高まっている。

・BEPS プロジェクト

OECD が進める BEPS 問題対策プロジェクトを指す。同プロジェクトの成果物ともいえる BEPS 行動計画は、BEPS Package と称され、15 のアクション【表２】から構成されており、基本的に OECD 加盟国による BEPS 対策（国内税法や租税条約の改正）の指針となる。国際電子取引、ハイブリッド・ミスマッチ、外国関連会社（CFC: Controlled Foreign Company）を利用したスキーム、トリーティ・ショッピング（租税条約漁り）、移転価格問題、多国間の施策の協調などがその中心である。OECD は G20 の支持を得て、2012 年 6 月から同プロジェクトに取り組んでおり、2015 年 10 月 5 日に同行動計画に関する最終レポートを公表した。

AOTCA 専門委員会は CFE と共同で、OECD に対し、税務専門家としての立場から、同プロジェクトについて、Joint Statement（日本におけるパブリックコメントに類似）を提

出している。

【表２】OECD の BEPS 行動計画

	ＢＥＰＳ行動計画
行動計画1	電子経済の課税上の課題への対応
行動計画2	ハイブリッド・ミスマッチ取決めの効果の無効化
行動計画3	外国子会社合算税制（CFC ルール）の強化
行動計画4	利子等の損金算入を通じた税源浸食の制限
行動計画5	有害税制への対応
行動計画6	租税条約濫用の防止
行動計画7	恒久的施設（PE）認定の人為的回避の防止
行動計画8-10	無形資産取引に係る移転価格ルールの策定
行動計画11	BEPS 関連のデータ収集・分析方法の確立
行動計画12	義務的開示制度
行動計画13	移転価格関連の文書化の再検討
行動計画14	相互協議の効果的実施
行動計画15	多国間協定の開発

・OECD 租税委員会

OECD（本部パリ：34 か国加盟）が設置する 35 の委員会の一つである。1963 年モデル租税条約を策定、1985 年移転価格に関するガイドラインを公表、2012 年 G20（メキシコ・ロスカボス）を受けて、同年 6 月から BEPS プロジェクトを開始している。OECD 加盟国以外の中国、インド、アルゼンチン、南アフリカ、ブラジル、インドネシアもオブザーバーとして参画している。

2013 年 7 月の BEPS 行動計画に関するレポートについては、同年 9 月の G20 (ロシア・サンクトペテルブルグ)において全面的に支持されている。

・税の透明性と情報交換に関するグローバルフォーラム

2009 年、G20 のマンデート（承認）を得て、2001 年に立ち上げられた国際的な協議体を指す。OECD 租税委員会内に事務局を設置、現在 OECD 加盟国以外も含まれ、加盟国は 120 を超える。

・CFC（外国関連会社：Controlled Foreign Company）ルール

低法人税率国又は免税国に CFC を設立し、節税を図るスキームに対する本国における国内税法の規定を指す。日本におけるタックス・ヘイブン税制規定が該当する。

BEPS プロジェクトでは、アクション３「CFC ルールの強化」で採り上げられている。

・ハイブリッド・ミスマッチ

BEPS の類型の一つであり、一の課税事象についての二国間以上の国内税法の適用上の相違により、いずれの国でも課税されない、いわゆる「二重非課税」となる状態を指す。

例として、日本企業がオーストラリアに関連会社を設立し、当該関連会社が償還優先株式の配当を支払う場合、同国では当該支払額の損金算入が認められるだけでなく、日本に

おいても外国子会社からの受取配当等の優遇規定(法人税法 23 条の 2:95%が益金不算入)を享受するケースが挙げられる。

BEPS 行動計画では、アクション 2「ハイブリッド・ミスマッチの影響の無効化」で採り上げられている。

・トリーティ・ショッピング

本来二重課税の防止を目的とした租税条約を不適切に利用し、節税スキームを構築する行為を指す。いわゆる Double Irish With a Dutch Sandwich もオランダとアイルランドのライセンス使用料についての源泉徴収に関する両国の租税条約を利用しているとされる。

BEPS 行動計画では、アクション 6「租税条約の濫用の防止」で採り上げられている。

・移転価格税制

国内本社と外国関連会社との取引が課税回避に利用されないよう、OECD の移転価格に関するガイドラインに沿った価格（独立企業間価格）により、課税処理を行う税制を指す。

日本では 1986 年から制度が導入され、同時に「事前確認」（APA: Advance Pricing Agreement）手続きも導入されている。

事前確認には国内企業が課税当局と行うユニラテラルの事前確認と当事者企業がそれぞれの国の課税当局と行う、バイラテラル又はマルチラテラルの事前確認（MAP: Mutual Agreement Procedure)がある。

BEPS 行動計画では、アクション 8「無形資産に係る移転価格ルールの策定」及び同 13 において、「移転価格関連の文書化の再検討」で採り上げられている。

・多国間税務執行共助条約

本件はグローバルフォーラムのプロジェクトとして進められてきた。広義の租税条約に含まれ、①情報交換（EOI：Exchange of Information）、②徴収共助、③文書送達共助などがその内容となる。①については OECD モデル租税条約で、a 要請に基づく情報交換、b 自動的情報交換(AEOI：Automatic Exchange of Information)、c 自発的情報交換に類別されている。2011 年 3 月、日本は当該条約に署名し、②③について 2012 年税制改正で国内法の整備が図られた。なお、①b の AEOI については 2018 年から着手する予定である。

BEPS 行動計画では、アクション 15「多国間協定の開発」で採り上げられている。

・恒久的施設（PE：Permanent Establishment）

広義での事業所を指す。具体的には工場、支店、一定期間建設工事を行う場合の工事現場、一定の代理人が含まれる。

・ヨーロッパ税務連合（CFE：Confédération Fiscale Européenne）

1959 年に設立されたヨーロッパにおける税務専門家団体の国際組織。本部はブリュセルにある。AOTCA の姉妹団体。現在、21 か国 26 の税務専門家団体が加盟しており、ヨーロッパ域内の専門家 10 万人超を代表する。

・信託・不動産管理者協会（STEP：Society of Trust and Estate Practitioners）

1985 年イギリス会社法に基づき設立された信託、遺産相続等の分野を扱う税務専門家のための国際組織で、本部はロンドンにある。世界 95 か国・地域に 2 万人を超える会員を擁

し、会員には弁護士、会計士、信託専門家、税務のスペシャリスト、銀行家、ファイナンシャル・アドバイザー等が含まれる。

（長谷部光哉国際部長）

１　開会挨拶要旨

冒頭の開会挨拶では、主催者側のほか官及び民からの代表者、合計 4 人から挨拶が行われた。

○ＡＯＴＣＡ会長　池田隼啓

本日は、12 か国・地域を代表する AOTCA 加盟団体、AOTCA の姉妹組織であるヨーロッパ税務連合（CFE）、西アフリカ租税協会連合（WAUTI），信託・不動産管理者協会（STEP）等の海外からの参加者、国内からは 15 の税理士会の役員及び会員、日本税務研究センターの関係役員など、計 600 人の税務専門家に御出席いただいている。

ご高承のとおり、経済のグローバル化、電子商取引の拡大が加速するに伴い、国際課税に関する諸政策が次々と出され、我々税務専門家の業務に影響を及ぼす課題である。AOTCA ではその動向を注視すると共に必要に応じて税務専門家の立場から意見表明を行っている。

このような背景を踏まえ、今年のカンファレンスでは BEPS を中心とする国際課税問題について様々な角度から考察いただくようプログラムを企画した。更に、日本での開催の時機をとらえ、日本の税制の発展をご紹介するほか、現在、官と民が協力して取り組んでいる租税教育もトピックの一つに含めた。

ご出席の皆様に改めて歓迎と感謝の意を表する。

○日本税理士会連合会会長　神津信一

我々税務専門家は 2013 年に OECD の「BEPS 行動計画」が公表されて以来、その内容を検証し、AOTCA を通じて意見表明をしてきた。つい先日、行動計画 15 項目について、国際的な税制の調査を図る施策に関する最終報告が G20 財務大臣会合に提出された。

このような動向を踏まえ、今回の会議では BEPS と国際税務を主要テーマとしてプログラムを構成することとし、日税連では専担ワーキンググループを設置し、企画の検討に当たってきた。財務省、国税庁等の官公署、学界の関係各位より多大なご協力を頂いたほか、AOTCA 役員からも種々ご助言を頂き国際イベントにふさわしいプログラムを用意することができた。関係各位および講演者の皆様に改めて深謝申し上げる。

この会議がご出席の皆様にとり有意義なものになることを祈念する。

○国税庁審議官　貝塚正彰

日本の国税庁を代表してご挨拶を申し上げることを光栄に思う。池田 AOTCA 会長、神津日税連会長には、その機会をくださったことに対しこの場を借りて感謝申し上げる。また、日税連においては、日頃より国税庁の業務に対し多大なご理解・ご支援を賜り、ここに深謝したい。

AOTCA は、1992 年の設立より税務専門家の国際組織として成長を続け、現在は 15 の国・地域の 21 団体で構成されており、アジア・オセアニア地域を越えて、ヨーロッパの CFE 及び西アフリカの WAUTI とともに強力でシステマティック、そして戦略的な協力体制を築き上げている。また、同地域の税務長官のための国際組織である SGATAR 会議にも積極的に参画している。このような協力・連携体制を築き上げてきたことにより、AOTCA は租税政策を検討する多くの場で税務専門家の国際的な声を代弁している。これは、国際的な租税政策を決定する過程において不可欠なものである。

この AOTCA 大阪会議はとてもタイムリーなものといえる。というのも、つい先日、これまで OECD 及び G20 で 3 年にわたり議論されてきた BEPS 問題に関し取り組むべき 15 の行動を明記した最終報告が公表された。これにより、時代は「ポスト BEPS」へと移行し、国際課税に関するガイドライン、条約、国内法令といった法整備はもとより、合意に至った政策やモニタリングの実施も必要となる。このような法整備を行う上で、税務専門家は非常に重要な役割を担っている。税務専門家は、多国籍企業である顧客が BEPS 問題によって生じた新しい国際租税に関する法令への遵守を向上させるのに寄与しているのである。また、税務専門家は、BEPS 報告書の行動 12 に掲げられた開示義務ルールによって推奨されているように、クライアントへのタックス・プランニングを進めるうえで、より透明性及び説明責任を持つことを期待されている。

税務専門家のより基本的な役割について述べると、世界的に見て圧倒的な数を占める中小企業を支援し、租税に関する法令遵守を高めている。それが税務当局のコスト削減につながっている。これは、厳しい予算の制約により職員削減を迫られる各国の税務当局にとってとりわけ重要なことであり、日本の国税庁も例外ではない。国税庁を代表し日本の税理士が非常に重要な役割を果たしていることに感謝する次第である。

最後に、この大阪会議が、様々な意見・見解の交換の場となり、互いに学び合い、国際交流のネットワークを広げ、すべての参加者の皆様にとって実り多いものとなるよう祈念する。それは、「ポスト BEPS 時代」における成功への道の鍵となる。

○関西経済連合会副会長　沖原隆宗

ご高承のとおり、アジア・オセアニアは、世界経済の成長センターであり、豊かな資源・人材・マーケット等を背景に目覚ましい経済発展が期待されている地域である。ここ関西は、アジア・オセアニア地域と歴史的にもつながりが深く、貿易・投資等の経済交流において太い絆で結ばれている。2014 年の貿易統計を見ても、関西の貿易額に占める対アジア・オセアニアの構成比は輸出額で約 69%、輸入額で約 62%となっており、双方とも、日本全

体の貿易額に占める対アジア・オセアニアの構成比の輸出額約 57%、輸入額約 52%よりも上回っている。今後、日本経済が持続的な発展を実現していくためにも、大阪・関西が、首都圏に次ぐ第二の成長エンジンとなり、先般大筋合意された TPP 等の利用推進により、アジア・オセアニアとの経済交流を深めていくことが大変重要であると考える。

さて、アジア・オセアニア地域との経済連携などグローバルな企業活動について重要となるのが国際課税ルールである。折しも、新たな国際課税ルールを構築すべく、OECD 及び G20 において、多国籍企業などにおける BEPS への対応が議論され、先日、行動計画を示した報告書が公表された。その内容については、経済連携の促進と適正な課税の確保という趣旨を踏まえたバランスのとれたものになっていると高く評価している。今回の AOTCA 大阪会議において、BEPS に関する最新の事例が報告され、有意義な議論が交わされるとともに、今後、報告書の内容を踏まえて、わが国をはじめ、各国で順次、国内法の整備や各国間の租税条約の改定が進められていくことを、大いに期待している次第である。

最後に、関西経済連合会は、引き続きアジア・オセアニア地域の持続的成長に貢献すべく、経済交流、技術協力、人材育成などに、鋭意、取り組んでいく所存である。本日、ご出席の各国税務当局ならびに税務専門家の皆様においては、より一層のご支援を賜ることをお願い申し上げるとともに AOTCA 大阪会議の成功を心より祈念する。

２　基調講演　「変貌する世界経済と税務行政の課題」

前国税庁長官　林　信 光

１．税制・税務当局の変貌

世界経済が変貌する中で税務当局は変わるべきか、変わらざるべきか?

それは、地球化規模と情報技術の進展による世界経済の変貌で、税務政策が企業活動のやり方、人の行動のみならず、行動規範や倫理観にも影響する。私は京都生まれであるが、京都の多くの家屋は「うなぎの寝床」のように玄関は狭いが、家の中は長い廊下に続き中庭や裏庭があり、小判や財を蓄える倉庫もある。一般的には間口が広いほうが良いと思うが、間口の広さで富の評価がなされ、間口の広さに合わせて税や町の経費が徴収されたため「うなぎの寝床」のような町屋になったのである。

現在は、税制・税務行政は人を集めるためにその施策を変えるけれども、人々がそれらに合わせて対応するばかりではなく、世界経済の変貌に、税制も、税務執行当局も変革を迫られる。

グローバリゼーションが進展し、人、物、サービスが国境を越えて移動をすることにより企業は最大の利益を求め、かつ強気な納税計画を立案する。課税当局は様々な努力を行い税収の確保を目指し、企業に適正妥当な形で課税をすることにより税収の確保を行う。

国際会議では、各国首脳が集まると、グローバリゼーションの利点を強調、貿易投資の拡大が謳われるが、企業はグローバルに活動し、実際に国外に投資を行った後、ある日突然、課税当局が理不尽な課税を要求することもある。また、課税当局は国境に制約され税徴収ができないこともある。当局としても、手をこまねいているわけではなく、世界的なネットワークを構築し、情報交換の活発化や相互協議の実効性を確保し、二重課税と二重非課税の問題に取り組んでいる。BEPS の議論が進められてきているのは、ご承知のとおりであり、今後順次実施に移されていくことになる。

税務執行当局間では、これまで個別の要請に基づく情報交換をしており、さらに今後は、金融預金口座について共通報告基準に則って自動的な情報交換を導入する。これは税務当局にとって期待が高い。

二重課税については、相互協議を行い、当局間の合意が得られれば解消し、さらに、二重課税のリスクを避けるために納税者は事前に当局から情報を得て確認合意ができる。特にアジアを中心に件数が増加し、処理も困難長期化している状況である。

国税庁は、OECD（経済協力開発機構）やアジア太平洋地域の各国当局と協力して合意例を積み上げ、効率化・標準化を進め、相互協議が機能することを目指している。

２．グローバリゼーション、ＩＴ化がもたらす変化

グローバリゼーションに加えてデジタル技術が、経済、社会、文化を変えつつある。インターネットは簡単に国境を越えて情報やサービスを媒介するようになり、特にアジアにおいては、経済の近代化や、市場化、高度成長と、グローバル化とＩＴ化が一緒に進み、

欧米を追い抜かんばかりの勢いで非常に早く進んでいる。
欧州はＥＵやユーロで統合され、アジアはスマートフォンを通じて統一されつつある。このＩＴ化は経済を活性化するとともに、いとも簡単に国境を越えることができる。この事実は課税当局における対応を非常に難しくしている。つまり、脱税や租税回避への誘因が増加しており、当局もＩＴを活用した事務の合理化、高度化を図ると同時に、これらＩＴを活用した納税者サービスの向上を目指している。

日本ではプライバシーの問題からこれまで納税者番号への抵抗があったが、ようやく社会保障税番号を導入することになった。これまで国税庁、年金機構、地方公共団体がそれぞれ付していた番号が統一化され、情報のやり取りが合理化される。この番号を使うことにより、当局の利便性だけでなく、真に公的な助力が必要な人に確実に届くかを含め、国民・個人にとっての利便性、納税者サービスの向上がどのように高められるかが重要である。他方で、この利便性を高めることは同時にプライバシーや個人情報の漏洩、サイバーアタックといったリスクをも高めることになり、米国で起きたようなＩＴ関係の犯罪への対抗が課題となっている。

このようにグローバリゼーションとＩＴ化に対応して課税当局は変化してきたが、この拡大は今後も進むのだろうか。それは各国の国民の経済や福利を向上させるのだろうか。
グローバリゼーションとＩＴ化によって、経済は拡大し、生活は豊かになると信じることができたのは金融危機までであり、この金融危機で市場経済への信頼は損なわれた。ワシントン・コンセンサスから、北京コンセンサスへ転じたが、最近の市場の動向を見ても、北京が市場を完全にコントロールできている訳ではない。経済活動の長期的停滞、低成長、いわゆる日本型のデフレへの懸念があるというのが最近のグローバル経済の診断である。我々はまだ完全に危機から脱してはいない。まだ危機直後の状況であり、市場経済を基本としつつ、どのような政府の規制や介入がベストミックスとなるのかを、各国が様々な形で、国際的に協調しながら模索中である。BEPS もそのような努力の結晶の一つである。

金融危機以外に、グローバリゼーションとＩＴ化がもたらしたもう一つの問題は、経済成長による格差である。特に富が集中し、格差問題が先鋭化しているのは米国に見られる、ウォールストリートの 1%の富裕層と 99%のそれ以外の人々という格差の構造である。日本の場合、所得や資産の格差は米国に比べれば小さいものである。しかし、国民は格差に敏感である。金融危機後、積極的な金融政策もあり金融市場は活況を呈しているが、実体経済については伸びも水準も追い付いていない。富める者がますます富んでいくと一般国民はもはや豊かな社会ではないと感じている。また、格差そのものが消費や投資の伸びを抑え、成長の足を引っ張る状況になっている。だからこそ格差が不正に拡大しないよう、適正公平な課税が期待されているのである。
そこで各国当局が取り組む課題の一つが富裕層への対応となる。日本においても、国内のみならず海外資産に対する報告義務が強化され、更に出国の際の未実現のキャピタルゲインへの課税も導入されている。各国との情報交換も活用して、国税庁がその使命を果たすことが重要であると考えている。即ち、課税当局は変わることも重要だが、変わらないことも重要である。
国税庁の使命は納税者の自発的な納税義務の履行を実現することにあり、そのために納税者サービスに努めるとともに、問題のある者には厳正に対処する。国税庁のよき伝統で

ある高いモラル規律や使命感を維持し、善良な納税者の期待と信頼に応える。この点は変わってはならない。税が適正公平に課されているという信頼が日本経済と社会を支えていることになる。

ここにお集まりの皆さまは善良な納税者だと思う。皆さんにとっても、適正な課税を逃れている者がいれば不公平を感じるだろうし、ビジネスにおいては、同じ土俵が失われてしまう。適用されるルールや手続きを事前にできる限り明確にして、不適正な課税逃れを防ぐことが、経済の発展において重要である。

３．税理士会・国税庁との連携

この観点から国税庁が力を入れるのが、租税教育であり、税制改正に対して手続きについての広報である。しかし、当局の職員５万６千人では限界があり、納税者に対して情報が届きにくくなっている。その点において、日本における７万５千人の税理士と税理士会は心強い存在である。日本の税理士制度では、「税理士は、税務に関する専門家として、独立した公正な立場において、申告納税制度の理念に沿って、納税者の信頼に応え、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図る」という公共的使命を担っている。このような、税理士の公共的使命に鑑み、税理士業務は、たとえ無償であったとしても、原則として、税理士でない者は行ってはならない（無償独占業務）ということが規定されている。納税者は、税理士が提供する専門サービス等を利用することにより適正に申告、納税することができる。

また税理士会は、租税教育だけでなく、税社会保障番号・ネットを通じた納税の利用促進などさまざまな税務に関する取組を国税庁と連携・協調し行っている。

この日本の税理士制度の存在と国税庁との協力・信頼関係が申告納税制度を支えている。経済の発展の基盤は適正・公平な課税であり、アジア太平洋の各国が中高所得国に発展していくに際しても、日本のような税理士制度の確立が期待されている。そのためには税理士会そして国税庁が様々な支援を行う。

４．むすびに

これまで述べてきたことは、要するにグローバル化しＩＴ化した市場経済と国民国家システムとのミスマッチから発生している。市場の変化に対応して国税庁は自らを改革・向上しなければならない。同時に、議会も税制も財政も国ごとに運営されている限り、有権者であり納税者である国民の信頼が必要で、国税庁は規律を維持してこれに応えていく。

冒頭の問に戻ると、変わることかつ変わらないことが重要であり、それは国税庁だけではなく、様々なビジネスや文化芸能においても当然である。歌舞伎や文楽も、何百年の伝統を受け継ぎながら、それぞれの世代が革新している。伝統があるからこそ革新が生まれ、革新されることによって伝統を維持することが出来るのである。

最後に、大阪での滞在中に、最先端を目指して変化する日本のテクノロジーと、何千年の伝統を踏まえた日本の文化をお楽しみください。

（報告：石井正夫委員）

３　特別講演　「租税条約と OECD/G20 による BEPS 行動計画」

パリ第二大学名誉教授　ギィ・ジェスト

ギィ・ジェスト教授の講演では、以下の５項目について考察されている。

Ⅰ　なぜ OECD/G20 の BEPS 行動計画において租税条約が問題なのか？
Ⅱ　租税条約上のどの措置が BEPS 行動計画に反するのか？
Ⅲ　租税条約関連措置をどのように実施するか？
Ⅳ　実施にあたってどの程度の時間がかかるのか？
Ⅴ　どの国が BEPS 行動計画を実施するのか？
以下、各項目の概要について述べる。

Ⅰ　なぜ OECD/G20 の BEPS 行動計画において租税条約が問題なのか？

OECD/G20 による税制改革運動（crusade）である BEPS 行動計画がめざすことは、国際的な脱税と戦うことである。

二重課税を防止するために 1920 年代に設計された体制の欠陥により BEPS を助長し、グローバリゼーションの進行とともに更に悪化させている。

そのため、BEPS に対抗することを意図した租税条項を導入して、租税条約への対処をする。

Ⅱ　租税条約上のどの措置が BEPS 行動計画に反するのか？

国際的な課税構造の再検証は意図されていないが、以下の措置により源泉地国基準と居住地国基準との間に新しいバランスをもたらすことになる。

法人税源確保のため、条約に基づく課税回避に対抗する主な行動計画として、行動 6：租税条約の濫用防止、行動 7：恒久的施設（PE）認定の人為的回避防止、補足的に必要な行動計画として、行動 14：紛争解決メカニズムの効果向上を、以下説明する。

１　租税条約濫用防止条項

（１）租税条約濫用防止条項：一般的アプローチ

OECD の新たな非公式な助言として、他国と租税条約を締結する場合には、良く検討すべきである。

まずは、租税回避及び税源侵食の防止という目的を条約自体に盛り込むこと。トリーティ・ショッピング（条約漁り）に対抗する最低基準であり、それ以外の特定の形態の条約濫用に対処することを目指した新たなルール作りが必要であり、国内の濫用防止ルールや法制定の原則を無効化するために租税条項を利用する行為に対抗する救済条項を盛り込むこと。

各国の特殊性や租税条約の交渉に適した提案や最低基準を満たす範囲での選択肢を与える高い柔軟性が必要である。

（２）救済条項

救済条項は、クロスボーダーの状況において、国内の濫用防止法や法制定の原則を巧みに回避するため租税条約の恩恵を利用する行為に対抗するための条項であるとともに、自国の居住者に対する締結国の課税権を租税条約が制限しないことを確保する米国型の条項であり、具体的に列挙されたものを除く。

以下、二重課税の条項を除き最低基準としての A・B・C の三つのオプションを選ぶことができる。

包括的な防止条項（日本型）は、締約国の居住者でない居住者に与えられる。

1）最低基準－オプション A：包括的な特典制限（LOB：Limitation on Benefits）条項

米国型トリーティ・ショッピング防止条項

条約により保護される居住者は、「適格」者の場合・「特典逸脱条項」の対象となる場合・「アクティブ・ビジネス・テスト」を満たす場合・「任意軽減条項」の対象となる場合に該当するときのみ与えられる。

法的確実性のメリットがあり、反面、非常に複雑で、すべての形態のトリーティ・ショッピングやその他の濫用をとらえきれないデメリットがある。

具体的な国内コンジット防止ルールまたは原則で補完する必要がある。

2）最低基準－オプション B：主要目的テスト（PPT：Principal Purpose Test）ルール

租税条約の特典は、その取得がその取り決めや取引の「主要目的の一つ」である場合、認められない。非常に包括的なアプローチで、非常に濫用防止の垣根が低く、善意の商業上の取決めに対する法的不確実性が高いルールである。

3）最低基準－オプション C：PPT ルールと簡易な LOB 条項の組合せ

トリーティ・ショッピングのもっとも明白なケースに対処するための簡易な LOB 条項を設定するとし、その他のケースは PPT ルールの下で対処するが、両条項ともお互いを独立して機能させるため、最も効果的でかつ危険な条項の組合せとなってしまう。

（３）一連の具体的な濫用防止ルール

多くは OECD モデル租税条約コメンタリーからモデル租税条約に格上げされたもので、以下具体的に例示する。

1） 双方居住者に適用される新たなタイ・ブレーカー・ルールとして MAP を盛り込むことで、主観性と二重課税リスクが出てくる。

2） 租税条約上の最低配当源泉税率（適格保有）を適用するメリットがあるが、最低保有期間（365 日）が課せられる。

3） 不動産所在国のキャピタルゲイン課税権（不動産所有企業）では、譲渡前 365 日間の何時においても不動産を所有する適格企業が得た全利益（株式以外も）に拡大適用される。

4） ハイブリッド企業の所得につき、いずれの国もその居住者の所得とみなさない場合、租税条約上の特典は認められない。（BEPS 行動計画 2 参照）

5） 恒久的施設（PE）につき、第三国が関与するケースとして、租税上の優遇措置を与える第三国にある PE へ資産を移転するケースに対抗する。

２　恒久的施設（PE）の定義拡大

恒久的施設（PE）の定義変更に係る提言がされている。世界中で起きているビジネス手法の変化を考慮して、再検証が必要不可欠となっているが、一方的なアプローチには、

いまだ議論の余地がある。

その課題としては、行動 7 :「PE 認定の人為的回避の防止」、行動 6（一般的な条約濫用）と一部重複、PE を通じた租税回避に対する対抗以外の変更、課税権の適切なバランスという観点からみて不十分な結果となるリスク、PE の定義と PE 帰属利益の必須関連性については、更なる検討が必要として先送りされている。

（１）代理人 PE の基準緩和

外国企業の代理人の行為について、契約締結は行うが署名はしない代理人、積極的な交渉なしに契約を締結する代理人（標準契約）、契約締結は行わないが、修正なしに外国企業による契約につながるような主要な役割を果たす代理人の広範なアプローチを容認する。

代理人が取り扱う契約の種類について、開示・非開示にかかわらず元企業の名義での契約に加えて、コミッショネア（問屋）によって締結される契約も含むが、代理人とコミッショネアは独立した立場にないという前提での、広範なアプローチを容認する。

（２）PE から除外される独立代理人の範囲を再構成

独立代理人とは、自主的に事業を行う者、企業としてのリスクを負う者、代理人としての通常業務の中で行う者のいずれかを言う。

セーフハーバー条項により、低リスクの販売業者であっても、販売商品に対する権利を保有する期間に関わらず、外国企業と関連を有する企業の場合でもバイ・セル型販売業者は PE ではない。

（３）PE 認定の例外となる特定活動の厳格化

1） 例外として、真に準備的または補助的な性質を持ち、事業活動全体を考慮しての役割に照らして厳格に判断する。

また、緊密な関連性を持つ企業または企業グループによる事業活動や、同じ場所あるいは異なる場所で継続される緊密な関連性を持つ事業活動の一部としての補助的役割を果たしている等の分割防止ルールに支えられている。

2） 建設工事契約の分割に対抗するための累計ルールとして、一般的な PPT（主要目的テスト）条項に加えて、また、その代替として 12 ヶ月基準を適用する。

３　紛争解決メカニズムの強化対策

（１）強固で広く支持される紛争解決メカニズムの必要性（行動 14）

現行の MAP 手続きや仲裁制度が脆弱であるのは周知のことである。BEPS 行動計画を実施するためのキーとなる要素は、政府側としては公平な場を提供することである。企業側としては、政府の権限が拡大することによる課税強化、新たな報告義務及びコンプライアンス上の負担や不確実性が増加することである。結果的に、ますます多様化する法令解釈等により、二重課税の事例が増え、BEPS 行動計画に基づく措置を実施したことで、MAP 件数が劇的に増加するおそれがある。

（２）強固で広く支持される紛争解決メカニズムを構築する方法

目的は、租税条約上の義務が完全に履行されることを確保し、管理プロセスを改善し、企業が確実に MAP を利用できるようにし、その際には速やかに紛争が解決されるように

することである。

この目的を果たすためには、同意済の最低基準を設け（同僚国によるモニタリング・メカニズム)、推奨される一連のベスト・プラクティスを行い、強制的な MAP 仲裁に対する任意コミットメントを発表することが必要である。

（３）紛争解決に係る最低基準

最低基準としての主なコミットメントは次のとおり。

1)国内または条約の濫用防止ルール適用に際し MAP を利用できるようにすること、2) 24 ヶ月以内の紛争解決を目指すこと、3）MAP の利用に関し明確なルールや指針を発表すること、4）能力、権限、独立性を持った MAP 担当者を据えること、5）適切な人的・財務的資源を提供すること、6) MAP と監査セトルメントの関係性を明確化すること、7) MAP の要請がいずれかの国の監督当局になされることを許可すること、8）MAP の要請とともに提出すべき情報・文書を特定すること、9）国内法の時限に関わらず MAP による合意を実行すること。

また、同僚国によるモニタリング・メカニズムは、OECD、FTA、MAP フォーラムにて実施していくことである。

（４）推奨される一連のベスト・プラクティス

主な提言は次のとおり。満場一致ではないが、特筆すべきものもある。

1）主要な移転価格調整によって生じる二重課税の撤廃を確約すること（モデル租税条約 9 条 2 項を含む)、2）租税条約の解釈または適用に影響を与えうる相互合意の内容を公表すること、3）二国間 APA プログラムを実施し、APA および多国間 MAP に係る指針を提供すること、4) MAP による紛争解決を留保する是正手続の停止を規定すること、5）MAP と国内法または法的救済措置との関係を明確化すること、6）納税者主導の善意の海外税務調整を考慮すること、7）MAP における利息や罰金に関する指針を提供すること。

（５）義務的拘束力のある MAP による仲裁（多くの企業が好む解決法）

一定期間内での租税条約に係る紛争解決を保証するため、日本、ニュージーランド、オーストラリア、アメリカ、イギリス、ドイツ、フランス等 20 ヶ国が各国の租税条約において仲裁策を提供することを確約している。これらの 20 ヶ国は未解決の MAP ケースの 90%に関与している。

また、どのような仲裁アプローチかについては最終報告書に詳細が記述されていないことから、さらなる検討を要する。

Ⅲ　租税条約関連措置をどのように実施するか？

租税条約関連措置は、包括的な多国間協定(行動 15)が中心となる。以下、ポイントを説明する。

1. コンセンサス・ベースのアプローチであること。
2. 法的改革の特徴として、二国間条約ネットワークの改正（modification）や、同時的でスピーディ、効果的で、一貫性があり、かつ協調的なものであり、BEPS 防止租税条約関連措置すべてを包含する改革であること。

3.　様々な困難を伴う課題

・　実務的・法的課題として、多国間協定の起草、当該条項を既存・今後の二国間租税条約に組み込むのか、法の抵触（例：EU 自由貿易協定）が挙げられる。

・　政治的課題としては、コンセンサスの形成につき、どの程度の柔軟性を持たせるのか、オプトイン・オプトアウト、最低基準はどうなるのか国内での承認獲得、将来的な条約破棄の防止などが挙げられる。

4.　多国間協定を起草する特別グループ

2016 年 12 月 31 日を期限として、全利害関係国（参加数 87 ヶ国）にオープンにし、起草完了時の署名は義務化をしない規約で行う。

Ⅳ　実施にあたってどの程度の時間がかかるのか？

BEPS 行動計画実施のための協議事項として、行動 6 （租税条約濫用）、行動 7（PE）、行動 14（紛争）、行動 15（多国間協定）について、2015 年 10 月には、最終報告書が公表される。

今後の取り組みについては、次のとおり。

1.　多国間協定とは別に、新しい措置が 2016 年に最終決定される。

紛争解決に関する最低基準として同僚国モニタリング・メカニズムを構築し、2016 年には、モニタリング・プロセスを開始し、2017 年末までには初回レポートを発表する。

2.　多国間協定に組み込まれる新しい措置を 2016 年中に最終決定される見通し。

1）2015 年米国版新 LOB ルールに照らした LOB ルールの検証（行動 6）、2）非 CIV ファンドの租税条約上の権限（行動 7）、3）PE への利益帰属性問題に係る追加的指針（行動 7）、4）義務的拘束力を持つ MAP 仲裁条項の起草（行動 14）。

3.　2017 年までに多国間協定を完成させる（行動 15）。

Ⅴ　どの国が BEPS 行動計画を実施するのか？

BEPS レポートは道義的拘束力を持つ協定であると、パスカル・サンタマン OECD 租税センター局長は言う。

OECD／G20 メンバーによる実施については、協定実施前の例として、2015 年 6 月のフランスーコロンビア租税条約がある。多国間協定を通じた実施においては、コンセンサスの維持が最大の課題であり、混乱状態が悪化するリスクがある。そのため、BRICS 諸国（ブラジル・ロシア・インド・中国・南アフリカ）は小刻み調整策（piecemeal approach）をとり、アメリカはとりあえず様子見のスタンスとし、特別グループ（ad-hoc Group）には参画していない。

OECD／G20 非メンバー国については、発展途上国の BEPS プロジェクトへの参加と連携及び対話プロセス（地域ネットワーク）の実施、その実施を支援するためのツールキットの整備（例えば、税優遇など）等が考えられる。

(報告：千葉正巳委員)

４　ﾌﾟﾚｾﾞﾝﾃｰｼｮﾝ「モデル納税者権利憲章最終報告」

ＡＯＣＴＡ名誉顧問　デビッド・ラッセル
ＳＴＥＰ副会長　　マイケル・カデスキー

１　本プロジェクトの起点

納税者権利憲章プロジェクトは、各国の税務に関する国内情勢が以下に掲げるような状況にあったことが起点となった。ここでは、納税者の責任と権利の観点から問題点を指摘する。

（１）　納税者の責任

・　各国とも国内における経済取引が従前より複雑化し、それにより納税者のコンプライアンスの負担が増加した。

・　法規の複雑化により、税務の不確実性が拡大した。

（２）　納税者の権利

・　他のあらゆる面を考慮しないで法制化がなされている結果、納税者の権利が制限されている。
・　国外取引に関しては、各国の意見の統一がなされていない。
・　法的な強制力がなく、法的安定性が欠如している。

２　構成組織の概要

これらの経緯を踏まえ、世界的な納税者の権利をゼロベースで考えることを前提に、AOTCA、CFE 及び STEP の 3 つの国際組織が連携し、当プロジェクトに取り組むこととなった。

アジア・オセアニア地域をカバーする AOTCA は、33 万人の税務専門家を擁し、ヨーロッパ地域をカバーする CFE は、18 万人の税務専門家を擁する。STEP は、会員数 2 万人の専門家を有する全世界的な資産運用マネジメント組織である。

この３組織を集約すると、50 ヶ国、50 万人の税務アドバイザーを有する大規模な国際税務専門家組織となり、さらに GDP ベースでみると世界規模の約 75%をカバーすることにもなる。その影響力は非常に大きく、さらに各組織の利害は共通しており、当プロジェクトの大きなモチベーションとなった。

３　プロジェクト構成と調査方法

各組織より 3 人ずつ、計 9 人の委員で委員会が構成された。

まずは、各国へのアンケート調査を実施し、結果を集約・分析することにより、納税者権利憲章が帰着すべき方向性の検討がなされた。

アンケート調査は 164 の質問から構成され、広範な内容にわたるものであった。調査対

象国のうち 41 ヶ国より回答を得られ、アンケートの総回答数は 6,500 を超えるものとなった。アンケートの結果を色分けしマトリックス化し、その色が占める面積で、納税者の権利が守られている国かどうかが明確に判別できるものとした。

４　中間報告

上記アンケート結果をもとに、200 ページにわたる中間報告書をまとめ、関係組織に配布した。配布先は、3 団体の他、37 ヶ国の財務大臣・歳入庁長官・副長官、OECD、欧州議会、国連、IMF、世界銀行、メディアである。

その際、欧州議会の納税者関連の法令を所掌する委員会、OECD のパスカル・サンタマン租税センター局長、国連の税務における国際協力に関する専門委員会を訪問した。とりわけ、OECD より次のような反響があった。①納税者の義務と権利に関する原則に準拠すべきである。②税務アドバイザーはより多くの責任を負うべきである。③税務という範囲にとらわれず、拡大した関係を検討すべきである。④税務行政に対するアプローチが旧式で対立的（old-fashioned and confrontational）である。

５　最終報告書

上記のプロセスを経て、最終報告書がまとめられた。

（１）スタンス

最終報告書は、納税者の権利と義務を明確化し提言したものである。すなわち、別の視点から考えると、納税者の権利とは税務当局の責任であり、納税者の義務とは税務当局の権利ともいえるものである。

この報告書のベースは、①公正さがあるか、②明確な指針があるか、③すべての税制の統合がなされているか、というスタンスでまとめられており、納税者の権利にのみ偏重したものではない。

つまり、公正な行政の在り方をこの報告書で提言したともいえる。また、この提言を適用することにより、各国の税収が増加するのであれば、各国の政府にとって非常に大きなメリットがあるといえよう。もとより、納税者の国民としての基本的権利に関して考えれば、それ以前の重要な方向性を示しているといっても過言ではない。

（２）内容

最終報告書は、納税者の権利として 10 原則、税に関する責任として 10 原則と、合わせて 20 の原則から構成されている。内容は以下の通り。

１）納税者の権利としての 10 原則

①　誠実性と公平性

税制は、法律に準拠して偏向または優先なく、公平公正かつ誠実に構築・管理されるものとする。

②　確実性

税制は、可能な限り確実・明確で合目的性をもったものとして構築・管理されるものとする（客観性）。

③　効率性と有効性

税制は、税務上の目的の達成を念頭に、公平に高い費用対効果をもって構築・管理され

るものとする。

④　異議申し立てと紛争解決

納税義務に関して発生した紛争は、独立的かつ客観的で速やかに経済的な異議申し立てプロセスで解決されるものとする。税務当局の行動に関して発生した紛争は、報復措置の恐れを伴わず、独立した監督下で対応されるものとする。

⑤　適切な支援

納税義務の遂行が困難な納税者は、税務当局から適切な支援を受ける。例えば、裁判中に強制徴税されて倒産するというような事態を回避するための行政手続面の整備・支援をいう。

⑥　秘密保持とプライバシー

納税者の情報及び記録は、訴訟や刑事起訴における審問・聴聞を除き、機密事項として保持される。個人情報を悪用した国家的弾圧の可能性や、犯罪者へのリークによる誘拐・恐喝を防止することを意図する。

⑦　正確な金額の納税

納税者は、税法に基づく税額を超えた納付を求められない。

⑧　代理

納税者は、自ら代理人を選択することができる。

⑨　状況対応

監査・徴収・再評価・処罰・起訴などの強制措置は、その状況に応じて行う。

⑩　誠実性

相反する証拠がない限り、誠実とみなされる。

2）税に関する責任としての 10 原則

①　真実性

法律で義務付けられる開示など、あらゆる税務において真実である。

②　情報の提供

合理的な要求に応じて適宜、情報を提供する。

③　協力的な姿勢

税務当局との連絡、税務申告、届出・報告、監査実施、納税において税務当局に協力する。

④　納税

過不足なく税額の総額を期限内に納付する。ただし、異議申し立ての権利は確保される。

⑤　法の遵守

納税責任を果たし、必要に応じて支援を求める。

⑥　記録の維持・管理

合理的な要求に対処するため、正確な財務記録や補足情報を定められた期間にわたり維持・管理する。

⑦　配慮ある対応

しかるべき程度の注意や配慮をもって税務を遂行する。

⑧　アドバイザーが関与する際の責任の保持

税務当局に送付された情報が代理人によって作成、整理、提出された場合であっても、その情報の正確性と完全性については説明責任を果たす。

⑨　礼儀

税務署員に対しては、礼儀と尊敬の念をもって接する。税務職員が遂行する業務への暴言は決して容認できるものではない。

⑩　国境を越えた法の遵守

国境を越えた法律に基づくコンプライアンス義務は果たすことを確保する。

６　今後の方針

このモデル納税者権利憲章の今後の方針は、以下のように検討されている。

（１）　ＰＲ

① 書籍出版（200 ページ程度）
② ウェブサイトへの掲載（400 ページ程度）
③ 要約版の作成（16～20 ページ程度）
④ 各国言語への翻訳
⑤ 採用組織の開拓・選択

（２）　最終目標

また、この納税者権利憲章の活用方法や最終的な目標は以下の通りである。

① 国際基準として採用
② 税務業界への国際的な視野の啓蒙
③ 納税者・税務専門家・税務当局間の関係向上
④ 税務専門家の国際的なフォーラムの起点

（報告：丸岡美穂委員）

５－１　日税研主催ﾌﾟﾚｾﾞﾝﾃｰｼｮﾝ「ルール・オブ・ローと日本の租税法」

東京大学名誉教授　金子　宏

はじめに

課税におけるルール・オブ・ローの最も重要な要素は、納税者は法律の根拠に基づくことなしには租税の納付を要求されることはない、という「代表なければ課税なし」の原則である。この原則が判例により徐々に確立されたことが説明された。

１　序説

（１）戦前の動向

日本で最初の近代的憲法、明治憲法は、租税について２つの条文を規定している。その一つ 21 条は、日本臣民は法律の定めるところに従い、納税の義務を有するという規定、もう一つ 62 条は、法律によらずに新たに租税を課し税率を変更することを禁じた規定であった。これらの条文は、明らかに「ルール・オブ・ロー」の表現であった。しかしながら、明治憲法下においては、裁判所が法律の合憲的審査権を有していなかったことから、租税法律主義の原則の理論的研究が大きな発展をみることはなかった。

近代化に遅れをとったことに加え、官僚機構に大きく依存したことにより、重要な決定の多くは行政命令に委任され、租税法もまた政令や省令に重要な事項を委任するのが通例であった。

（２）戦後の動向

日本の現行憲法下で事態は変わった。租税について２つの条文を規定している。

30 条　国民は、法律の定めるところにより納税の義務を負う。

84 条　政府が法律又は法律の定める条件によることなく新たに租税を課し又は現行の租税を変更することを禁じている。

明治憲法との根本的な違いは、現行憲法の下では、裁判所は一切の法律、命令、規則又は処分についての合憲性審査権を有しているという点にある。

ほどなく、納税者は裁判所で様々な租税法の合憲性を争うようになった。

最も議論された争点の１つは、租税法の規定が憲法 84 条の要請を充足するものであるかであった。シャウプ使節団による「日本税制報告書」以来、租税法の専門学者が徐々に増加し、結果、憲法 84 条の分析がますます重要視されていった。

租税法律主義の原則は、異なってはいるが関連する２つの価値に源流を持っており、２つの価値に同時に奉仕すべきとの結論を得た。

1)　「代表なくして課税なし」という伝統的な憲法上の価値

この価値により、租税法の立法においては、議会が最高機関とされるべきことが要求される。

2)　課税における法的安定性と予測可能性

今や、租税が実質的に全ての経済活動に課されており、経済的な意思決定を行うに当た

り、税効果を考慮することは不可欠である。
これら２つの価値に関して、租税法律主義の原則を６つのサブ原則に分割した。
①課税要件法定主義
課税要件と租税の賦課・徴収の手続きは、予め法律によって規定されなければならないとする原則
②課税要件明確主義
課税要件と租税の賦課・徴収の手続きは、明確に定められなければならないとする原則
③遡及立法禁止主義
遡及立法は禁止されるという原則
④合法性の原則
租税に関する法律は、厳格に執行されなければならないとする原則
⑤適正手続保障原則
⑥裁判所による納税者の権利の保護の原則
納税者の権利は公正な訴訟制度により保護されなければならないとする原則

以上を踏まえ、日本の租税制度におけるルール・オブ・ローの現状が紹介された。

２　サブ原則の現状

（１）課税要件法定主義
1) 法律と行政府の命令との関係
問題は、課税要件と租税の賦課・徴収の手続きにかかる政令への委任は、どの限度で、そしていかなる条件で行うことができるかであった。
2) 判例紹介
論文「市民と租税」にて、日本憲法の下でも、許される個別的・具体的委任と許されない一般的・白紙的委任を区別する基準は、政令への委任を定める法律自体において、委任の目的、内容及び範囲が明らかであるべきであると主張した。
高裁の判決は、政策決定の比重を行政府から国会に動かす方向へ、大きな効果を持ってきた。

（２）課税要件明確主義
この原則は、課税要件法定主義から導かれるものである。法律の規定が、課税当局に裁量を与えてしまうほど曖昧であったならば、一般的・白紙的委任と同じ結果を引き起こすことになる。
日本の租税法はしばしば不明瞭又は曖昧な表現や概念を使用するが３つの条件を満たせば違憲ではないという考え方が通説である。
課税要件明確主義の問題が裁判で争われたほとんどすべての事案において、裁判所は、問題とされた規定は、課税要件明確主義に反するものではないと判断している。

（３）遡及立法禁止主義
現代の学者は一般に、遡及立法は租税法律主義の原則に反すると考えている。
判例を３つに分け説明された。

（４）合法性の原則

法律の根拠に基づくことなしに、租税の減免や徴収猶予を行うことは許されない。また、納税義務の内容や徴収の時期・方法等について租税行政庁と納税義務者との間で和解なり協定なりをすることは許されない。

（５）適正手続保障原則

課税手続きの整備と改善は、租税法におけるルール・オブ・ローの最も重要な要素の１つであると説明した。日本では、理由付記・事前通知等の国税通則法の改正によって、租税手続の整備・改善が進み、それに対応して、課税における適正手続の保障も、十分ではないにしても大きく前進した。

（６）裁判所による納税者の権利の保護の原則

裁判所による納税者の保護は、ルール・オブ・ローの不可欠の要素である。

日本国憲法の下では、納税者は、違法な租税行政処分に対しては、常に通常裁判所に出訴し、その保護を求めることができるが、租税行政処分の取消しを求める訴訟は原則として租税不服申立を経たのちでなければ提起することができない旨を定めて、不服申立前置主義を採用している。

その理由として、租税の処分が非常に多く、また、その多くは複雑な租税法規の解釈・事実の認定を内容とし、争点を整理する必要があるためである。不服申立前置主義の存在理由と目的は、そのスクリーニング機能にある。

３　むすび

租税法律主義の原則に関するいくつかの判例を紹介したが、これらの事件は、納税者の主張が、租税法律主義の原則に基づいて認められている。租税法律主義の原則が判例法によって徐々に確立されてきた。

学説と裁判所の判決の双方が、租税法の立法と税務行政の改善に役立ってきた。しかしながら、裁判所によってチェックされるのはごく一部に過ぎない。

租税法律主義の原則は、異なるが関連する２つの価値に奉仕するものである。第１の価値（代表なくして課税なし）は租税における民主主義の実現に向けて働くものであることが期待され、第２の価値（課税における予測可能性と法的安定性）は恣意的な課税から人々を守ることが期待される。

課税におけるルール・オブ・ローの更なる発展と確立のために、ルール・オブ・ローの重要性を強調することが法律学者の使命である。そうし続ければ課税におけるルール・オブ・ローも徐々に発展し続けることが期待されると締めくくられた。

（報告：酒井正勝委員）

５－２　日税研主催ﾌﾟﾚｾﾞﾝﾃｰｼｮﾝ「日本の国際課税～BEPS プロジェクトはどこまで実現されるか」

東京大学大学院教授・政府税制調査会会長　　中里　実

中里教授は、前置きにおいて
「すべからく、客観的な事実を正確に把握することが第一歩である。BEPS についても同様である。」と説明され、BEPS プロジェクトの実現性について検証した。

はじめに

OECD で進行中の BEPS プロジェクトは、企業の課税逃れに対抗するための国側からの対抗措置に関する一大プロジェクトである。

しかしながら、BEPS プロジェクトの実現性をめぐっては、立場により、考え方に温度差が存在する。現実的には、かなり実現性の高い行動計画とそうでもないものとが混在している。

主として理論的な観点から、BEPS プロジェクトの遂行を阻む可能性のある諸要素について検討してみたい。

以下､BEPS プロジェクトの阻害要素となりうる４つの要素について個別に検討を加えまとめる。

１　国家主権の縛り

課税権の行使が国家主権の及ぶ範囲内に限定され、国際法による課税管轄権の制限は、特に執行管轄権について厳格である。

いかなる制度の下においても、非課税の人・組織は存在する。BEPS プロジェクトをどのように強力に推し進めようとも、国際法の縛りの中で非課税とされる組織は存在する。他方、課税に関する主権国家間の利害対立が存在する。

２　国家的経済秩序の縛り

BEPS プロジェクトは国際的経済秩序の変革を目指す要素を含むので､現行秩序におけるステークホルダーの抵抗にあうかもしれない。一国際機関のプロジェクトにおいて実現することには限界がある。

３　文化団体等の存在

現行の課税制度の下で非課税の恩恵を享受している組織体の取扱いが問題となる。疑いの目だけで見るのはあまりいいことではないが、不正を野放しにするというわけにはいかないところに、OECD の置かれた厳しい状況がある。

４　BEPS プロジェクトは国際的租税回避対策として有効か

国際的な課税逃れスキームの開発・販売等を業としている専門家集団や、現に国際的

課税逃れを行っている企業が、BEPSプロジェクトの進展に異議をさしはさむことは当然に予想される。

まとめ

OECDが租税の観点のみから、世界秩序をどこまで変更できるかという点についてBEPS問題を考えると、一国際機関が始めたプロジェクトがそこまでのインパクトがあると考えるのは不自然である。

おそらく、OECD も過大な期待はしていないが、しかしできることはしていくという現実的な姿勢で臨んでいるのではないか。多くは期待しないとしても、今後したいことのリストは全部、プロジェクトとして発表されている。実現可能性の高いものと将来に委ねられたものとの両方が混在しているという状況把握が正しいのではないか。

国際的な秩序を急に改革できるとは思わないし、政府がどこまで市場を支配する力を国際的な場面で持つかということについても疑問がある。しかし、先進国の政府が共同で始めた以上、一定程度のインパクトを実務に対して及ぼすであろう故、BEPSプロジェクトについては、これを軽視しすぎてもいけないし、心配しすぎてもいけない、と締め括くった。

（報告：酒井正勝委員）

６　ﾊﾟﾈﾙ･ｾｯｼｮﾝ「税務専門家による租税教育への取り組み」

2015 年 10 月 16 日に開催された国際タックス・カンファレンスのうち「税務専門家による租税教育への取組み」と題するセッションについては、インドネシア税理士会・スリョハディ・ジュリアント、日本税理士会連合会租税教育推進部長･富村将之、韓国税務士会・コ・ジュンホ並びにベトナム税理士会・フォン・ヴーの各氏が自国の現状等を報告した。

なお、発表者へは事前に、①租税教育の定義、理念、目的、②政府の基本方針、③貴会の基本方針、④政府と税理士会の連携及び協力関係、⑤今後の展望・課題の５つのテーマが通知されており、それらに基づき報告がなされた。

Ⅰ　第１パネリスト　－　インドネシア税理士会　スリョハディ・ジュリアント

人口 2 億 5 千万人以上を擁するインドネシアでは、国民の税務コンプライアンス意識は高くない。むしろ税に対する納税意識が低く、国の徴税も不効率な面があることは否定できない。よって、租税教育による一般市民の税務コンプライアンスの向上が期待されている。

１．租税教育の定義・理念・目的

租税教育の目的は、以下の４点が重要項目である。

①　特に若年層に対し租税文化を育成し租税に対する意識を普及・向上させること。

②　国民の税務コンプライアンスを向上させること。

③　国民の納税義務を認識させること。

④　納税義務をどのように果たすのかを国民に十分理解させること。

２．政府の基本方針

インドネシアにおける税のイデオロギー（観念）は次のとおりである。

①　納税は国民の義務である。

②　全国民は税収確保に貢献しなければならない。

③　1983 年に導入された自己申告制度は、最も効果的な制度であると認知されている。

税のイデオロギー（観念）を実現するために、また税務コンプライアンス向上のために、租税教育が重要であると認識している。

そのため、現在、社会経済学部の大学生を中心に租税教育を提供している。大学内に、租税セミナー、職業的訓練プログラム、租税問題に関する調査研究などを行うための「タックスセンター」を設置するための支援を行っている。学生がこれらを受講することにより、租税に対する認識とコンプライアンスが高まることが期待できる。

３．本会の基本方針

租税教育の促進に繋がる以下のような施策を実施している。

①　資料の提供やセミナーなどの講師派遣により大学に協力

②　租税に関するセミナーや講座を開催

③　継続的専門研修プログラムを実施

講師を派遣することによって、税理士の税の専門家としての能力の増進も図っている。

４．政府・税理士会の連携及び協力関係

政府とインドネシア税理士会は、国民に対し租税教育を通じて税犯罪が防止されるように連携・協調している。

①　納税者が税法を容易に理解できるための施策

②　税法理解のためのガイダンスの共催

③　税務専門家の認定、ライセンスの発行

④　継続的専門研修プログラムの実施

⑤　税務専門家の監督

５．今後の展望・課題

租税に関する一般的な研修や教育を継続的に行うことによって租税が全国民にとって一般的知識になるように、また租税教育により国民の税務コンプライアンスを向上させ、納税者数が増加するように努めていく。

政府は、納税者の権利に対する意識が薄いところがあるので、インドネシア税理士会は積極的に納税者の権利と租税教育の重要性に取り組むように提案していく。

Ⅱ　第２パネリスト　－　日本税理士会連合会　租税教育推進部長　富村将之

本プレゼンテーションでは、まず、子供たちに伝えたい租税教育のキーワードとして次の３つが紹介された。

①　「納税の義務」（日本国憲法 30 条）

国民は法律の定めるところにより納税の義務を負う。

②　「租税法律主義」（日本国憲法 84 条）

あらたに租税を課し、または現行の租税を変更するには、法律または法律の定める条件によることを必要とする。

③　「申告納税制度の理念」

申告納税制度は、国民主権に基づき納税者が自らの計算によって租税債務を確定し、自らの納税によりその債務を履行する制度である。子供たちにはこの制度の理念を最も伝えたい。

日本では学校教育の教科書に租税についての記載がほとんどなく、国民は租税を学ぶ機会を持っていない。加えて、申告納税制度と、申告が不要な給与所得者の年末調整という相反する制度が併存することにより、多くの国民が申告納税する機会を持てず、その結果、税に対する無知・無関心を助長している。

１．租税教育の定義・理念・目的

日本税理士会連合会では租税教育基本方針において、租税教育の目的を次のように定めている。

① 租税に関する意義、役割、機能、仕組み等の租税制度を知る。
② 申告納税制度の理念や納税者の権利及び義務を理解する。
③ 社会の構成員としての正しい判断力と健全な納税者意識を持つ国民を育成する。
④ 国民に対して税理士制度を正しく周知する。

２．政府の基本方針

1950 年、国税庁が高校生用の租税教育用補助教材を作成した。以後、税務署職員を主に小学校、中学校へ派遣し租税教室を行っている。

３．本会の基本方針

1995 年頃から税理士が学校に出向いて租税教室を行うようになった。
2003 年日本税理士会連合会が租税教育を重点施策とする。
2014 年税理士法が改正され、租税教育が税理士会の行う事業となった。
これにより、税の唯一の専門家である税理士が多く学校で租税に関する授業をしている。
2014（平成 26）年度税理士が行った租税教室数は合計で 8,583 教室で、講師派遣人数は税理士等（関係民間団体を含む）が 16,160 人であった。

４．政府・税理士会の連携及び協力関係

税理士会は、文部科学省、総務省及び国税庁と連携して積極的に学校（小学校から大学まで）で租税教室を開催している。最近は一般大学や教員養成大学で寄附講座を開設している。また、教員免許更新研修において租税教育を実施したり、教育委員会との連絡会議や税を考える市民フォーラムも開催している。

さらに、租税教室の講義用テキスト、小中学生向け漫画テキスト、租税教育アニメ及び税額をクイズ形式で紹介する冊子など様々な教材を発刊している。

５．今後の展望・課題

税を通じて社会を知ることは、大変重要なことである。日本税理士会連合会では以下の３点を課題と考えている。

① 高等学校、大学における租税教育の充実

租税教室の開催教室数は順調に増加しているが、そのうち約６０％が小学校での開催ある。高等学校や大学などの高等教育における租税教室の開催数増加が重要である。

② 学習指導要領の改正、教科書の改訂

民主国家の租税の基本ルールである申告納税制度が教科書に記載されていない。義務としてではなく、国民主権の観点から、学生に納税者の権利を含め租税を理解してもらうことは大変に重要である。

2022 年には高等学校の教科に「公共」科目が導入される。この科目の講師には弁護士や税理士を招聘することになっている。

③ 租税教育を担う教員の養成

租税に深い造詣のある教員が少ないという現状がある。租税教育を行うことができる教員の養成が喫緊の課題であるので、税理士会は租税教育を行うことができる教員の養

成に注力していく。

Ⅲ　第３パネリスト　ー　韓国税務士会　コ・ジュンホ

１．租税教育の定義・理念・目的

租税教育の概念および目的については、次の３点が挙げられる。

①　「誠実な納税者が国の真の所有者である」という社会的意識を醸成する。

②　模範的な納税者を優遇し、「誠実な納税を行う文化」を広める。

③　「将来の納税者である子供や若者向けの実践的な租税教育」を促進し、早期の段階で正しい税意識を持たせる。

２．政府の基本方針

＜子供向け租税教育＞

若年層を中心とした一般市民向けの租税教育に関する国税庁の方針と活動は以下のとおりである。

①　タックス・スクール、税に関する文学・芸術コンテスト

・　小中学生向け「子供のための税に関するテキスト」を作成する。
・　「若者向け税に関する文学・芸術コンテスト」を開催する。
・　若者向け「税務署での実践租税教育やタックス・スクール訪問」を開催する。
・　租税教育の教材として「税に関するマンガやアニメ」を制作する。動画のマンガも制作している。

②　国税庁による子供向けホームページの開設

このホームページは子供の視点で制作されており、トピック「旅行」では日常における税や税のプロセスを分かりやすくイラストで紹介した双六遊びのようなゲーム感覚のものである。

国税庁の子供向けホームページのコンテンツは、「タックス・スタディ」「税と遊ぼうコーナー」「子供レポーター」「参加型セッション」の４点である。

③　タックス・ミュージアムと体験プログラム

・　子供の租税教育センターとして 2002 年「タックス・ミュージアム」を開設した。
・　「子供の税務職員体験プログラム」を実施している。
・　夏休みと冬休みの時期に「楽しいタックス・スクール」を実施している。
・　島嶼・遠隔地に居住する子供たちのために、国税庁の職員が出張しタックス・ミュージアムとタックス・スクール訪問を実施している。
・　イベント「長官と話そう」や「税金クイズ」を開催している。

＜一般向け租税教育＞

①　誠実な納税の文化の育成

・　正直な納税を評価し、誠実な納税を行う納税者意識を広めるように広報している。
・　「納税者の日」に記念イベントを開催している。
・　税の重要性に関するメッセージを発信するための「電子掲示板」を開設している。

②　国税庁ブログ、SNS 配信

・　2008 年「国税庁ブログ Tax Love」の配信を開始した。
・　以降、アカウント「ツイッター」(2010 年)、「フェイスブック」(2011 年)、「カカオ

ストーリー」を開設した。

これらは、スピーディかつ正確な税務情報を伝える媒体として、または国民の理解を得るコミュニケーションの場として利用されている。

③　「ニューレター」の配信

毎週電子メールで国税に関する情報や税金に関する常識をニュースレターとして配信しており、購読者数は 100 万人である。

④　「タックス・ミュージアム」の開設

2002 年、税専門の「タックス・ミュージアム」を開設し、税の歴史や発展プロセスを紹介している。

３．本会の基本方針

韓国税務士会による主な租税教育は以下のとおりである。

①　「無料の税務相談」は、韓国税務士会税務相談センターやインターネットを利用して、年間を通じて開催している。これらは韓国税務士会会員が運営をすべて行っている。

②　全国の税務士事務所が年２回開催の「無料税相談週間」に参画している。開催時期は、３月３日（納税者の日）と９月９日（税務士制度創設の日）の両日である。

③　韓国税務士会タックス・トレーニング・センターのホームページ上に開設している「オンライン・タックス講座」を年間を通じて無料で利用できるように運営している。

４．政府・貴会間の連携及び協力関係

発表なし。

５．今後の展望・課題

発表なし。

Ⅳ　第４パネリスト　－　ベトナム税理士会　フォン・ヴー

ベトナムの租税教育は、財務省、租税総局、各地方省の税務部門及び本会（VTCA：Vietnam Tax Consultants' Association）の税の専門家が担っている。これらの機関の税の専門家は国家から研修プログラムの提供を受けて、学生や子供たちだけでなく広く国民や企業に対し単に税務知識を広めるだけでなく、国家が定めた研修プログラムに則り適切な納税を中心に租税教育活動を行っている。この活動により、脱税行為を減少させるだけでなく、納税者の租税に関する知識と理解が進み、税務行政の業務効率の向上にも寄与している。

１．租税教育の定義・理念・目的

税務専門家により国の方針に則った研修プログラムを実施することにより、租税に関する理解が進むこと。

２．政府の基本方針

租税に関し正しい知識と理解、適正な納税、脱税の排除には、納税者や将来の納税者となる学生などに対しての税務専門家による租税教育が重要である。

３．本会の基本方針

税務当局と納税者の間に立ち両者の対話促進に役立つようにする。納税者の意見や陳述の代理を務め、税務当局の租税指導を正しく伝える。いわゆる税務当局と納税者の効率的な通信チャンネルとなる。また、租税政策を納税者に正しく伝え、租税政策の理解を深めてもらう。また、大学生に対し定期的に租税に関するインターンシップを開催している。

４．政府・税理士会間の連携及び協力関係

ベトナムでは申告納税制度がスタートしてまだ８年と経験が浅い。そのため納税者は租税制度と納税に対する理解が進んでいない。そこで本会では、税務申告に関する短期研修プログラムを実施し、また企業の税務担当者に対する税務相談やアドバイスを税務当局に代わり行っている。また、インターネットを利用した税金に係るホットな話題を

政府・税務当局から本会に対し、租税政策や税制の改正に関する情報が提供される。本会から政府・税務当局に対しては税制改正要望や税務行政に対する質問をしている。また、政府・税務当局に対して租税制度・国内税法が国際的なルールと整合性が取れるように要望し活動している。

５．今後の展望・課題

企業や大学生をターゲットとする租税・課税などの教育分野へは非常に多くのニーズが存在する。しかしながら、租税教育を行える税理士はまだまだ限られている。また、国として公共部門の課税意識もまだまだ高くないので、経験豊富な税理士が不足しているので、大学での租税教育が重要である。

（報告：神谷研委員）

７－１　ﾊﾟﾈﾙ･ｾｯｼｮﾝ「ＢＥＰＳ行動計画への対応～自国政府における対応、産業界の見解～

本セッションでは、ポストBEPS プロジェクトの取組みとして、OECD 加盟国・G20 参加国等における国内税法や租税条約の改正がキーとなるとの認識の下、中国、シンガポール、香港における自国政府の対応状況やそれを受けた産業界側の国際税務スキームの変更の方向性などが論じられた。

Ⅰ　第１パネリスト
中国注冊税務師協会　ソン・ウェイ
「中国における BEPS プロジェクト・アクションプラン 13 の影響について」

１　BEPS と中国税務当局の見解

近年の BEPS 問題は、各国の政治リーダー、マスメディア等の注目を集めている。G20 のメンバーである中国は OECD 加盟国ではないが、同租税委員会にオブザーバーとして、BEPS プロジェクトに関与しており、プロジェクトの背景について、十分理解を示し、かつ、アクションプランについて、多くの提言をしたうえで、すでに多くの施策を打ってきている。

２　BEPS プロジェクト・アクションプラン 13「移転価格関連の文書化と国別報告書」について

本報告では、BEPS プロジェクト・アクションプラン 13「移転価格関連の文書化と国別報告書」に焦点を当てたい。

OECD が 2014 年 9 月 16 日公表した同アクションプランは、移転価格関連の文書化のテンプレートとして、「マスターファイル」、「ローカルファイル」「国別報告書」を示している。

３　多国籍企業における BEPS プロジェクト・アクションプラン 13 の影響

(1) 多国籍企業とって、より多くの情報開示が求められることから、コンプライアンス・コストが増加する。
(2) 多国籍企業は新ルールが彼らの企業活動、税務マネジメントとそれに対するコンプライアンス遵守の要請について、学習、検討すべきであり、かつ、課税当局に対するフィードバックも必要となる。
(3) 多国籍企業を取り巻く国際的な租税環境は、移転価格関連の文書化の変更に伴って、変化していくであろう。そうした変化に対応できない企業にとって、税法改正や取扱いの変更に苦慮することは避けられないだろう。

4　BEPS プロジェクト・アクションプラン 13 に関する税務専門家の見解

(1) 税務専門家はクライアントの要請に基づく、専門的なサービスを提供及び新ルールよる潜在的な圧力について評価することになろう。

　また、クライアントのビジネスモデルや事業構造が新たな国際的な税務環境に適応するよう努めることになろう。これらは、税務専門家にとってのビジネスチャンスであると捉えることもできる。

(2) 中国において税務専門家は、同アクションプランの実施やその改正に対して、参画することになろう。

5　中国における BEPS プロジェクト・アクションプラン 13 の将来的な実施

(1) 中国国家税務総局は、常に BEPS プロジェクト・アクションプランの策定に参画している。そして、自国の税法、規則及び租税条約を改正することにより、中国での BEPS プロジェクト・アクションプランをいかに実施するかについて検証を行っている。

(2) 国税発第 2 号は、中国において、重要かつ主要な規則であるが、国際的な BEPS プロジェクト・アクションプランに従い改正されるだろうし、移転価格関連税法についても改正されるだろう。

　改正規則については、2015 年暮れの発布が提言されている。提言のポイントは下記のとおりである。

① BEPS プロジェクト・アクションプラン 13 に基づく「マスターファイル」「ローカルファイル」「国別報告書」を含めた移転価格関連文書の作成に係る規定

② 関連当事者間の無形資産やサービス取引についての詳細な分析に係る規定

③ 海外多国籍企業の「マスターファイル」「国別報告書」の簡便な収集方法

Ⅱ　第２パネリスト

シンガポール税理士会・EY シンガポール税務ｻｰﾋﾞｽﾊﾟｰﾄﾅｰ　　ラサ・マシュー

「BEPS プロジェクト・アクションプラン：政府と産業界からの観点」

シンガポールは OECD 加盟国ではないが、移転価格関連の税務については既に改訂ガイドラインを公表している。

1　概要

(1) シンガポール政府は BEPS プロジェクト・アクションプランを支持し、実際の経済活動が行われる場所で課税されるべきであるとのスタンスを採っている。

(2) シンガポールでは、BEPS プロジェクト・アクションプランは真に実質的な事業活動の成長を阻害すべきではないと考えるし、選択可能な柔軟な方法として開発されるべきであるという点を提案する。

(3) シンガポールには、BEPS 問題対応のための下記事項に関する規定やガイドラインがある。

・反租税回避規定・移転価格関連規定・ハイブリッド商品に関する所得税ガイドライン

・税務情報交換規定・税務上の居住者証明の発行に関するより厳格な要件

２　シンガポールにおける移転価格関連文書のガイドライン（2015）について

(1)　ガイドラインの改訂

シンガポール内国歳入庁（IRAS：Inland Revenue Authority of Singapore）は、2015 年 1 月、基準額を超える内部取引を行う納税者が「移転価格関連の同時文書」を作成することを義務づける改訂移転価格関連文書のガイドラインを公表した。

(2)　移転価格関連文書の同時化と移転価格関連文書作成の頻度

「同時作成」とは、関連当事者間で取引を行う場合、双方で同時に作成し、保存が要求されることを意味する。

移転価格関連文書が取引前又は取引時点で作成されている場合、関連当事者がアームズ・レングスに係るテストを実施していなかったとしても、同時に文書を作成しているとみなされるべきである。

移転価格関連文書は課税当局からの要請日から、30 日以内に提出しなければならないし、事業年度終了後、5 年間の保存が必要である。

(3)　文書の内容

改訂ガイドラインが規定する文書の内容は次のとおりである。

①　グループ全体から俯瞰した事業利益の重要な牽引要因の情報及びグループ内の各関連当事者のバリューチェーンへの貢献に関する分析

②　リストラクチャリング、買収又は処分など、グループの事業モデルに関する重要な変更の説明

③　各関連当事者（エンティティ）レベルの経営体制、現地のビジネスモデルと戦略、業界の動向、各関連当事者間における取引や役割に関する情報

これらの情報は、他国における移転価格関連の情報開示レベルを上回るものである。

(4)　文書化の範囲

シンガポールの移転価格関連文書は、下記の表 1 に示す取引額基準値を超える場合に必要とされる。当該取引額基準値は、各納税者の年間ベース、かつ、取引の種類別に判定される。

（表 1）関連当事者間取引の種類と事業年度別取引額基準値

関連当事者間取引の種類	事業年度別取引額基準値（単位:シンガポールドル）
すべての関連当事者からの商品の購入	15 百万
すべての関連当事者への商品の販売	15 百万
すべての関連当事者からの金銭の借入	15 百万
すべての関連当事者への金銭の貸付	15 百万
その他すべての関連当事者取引 ・役務提供に係る収入 ・役務提供に係る支払 ・ロイヤリティ収入	取引種類ごとに 1 百万

・ロイヤリティ支払 ・賃貸収入 ・賃借費用	

【作成免除規定】

納税者は、以下の場合には移転価格関連文書の作成が免除される。

① 納税者がシンガポールでのみ関連当事者間取引を行っており、当該取引に同じシンガポールの法人税率が適用される場合

② 納税者と関連当事者との国内ローン取引の場合で貸手が金融業者でないとき

③ 納税者が定型的なサービス取引について、５％マークアップのセーフハーバー規定を適用している場合

④ 関連当事者間取引に APA 制度を適用している場合

(5) 文書を作成しない場合の課税上の影響

納税者が移転価格関連文書を作成していない場合、IRAS の対応は下記のようになる。

① 二重課税が生じ、納税者が MAP 又は同様の協議申立てを行う場合には、支援しない。

② 納税者からの APA 申請を受理しない。

③ 納税者が移転価格調整を行った場合に、認めない。

④ 所得税法の記録保存要件に準拠しない場合、罰則が適用される可能性がある。

(6) 移転価格の調整

IRAS は移転価格に関して、様々な種類の調整に関する見解や調整可能な状況を示している（詳細略）。

(7) APA 及び MAP に関するガイダンス

IRAS は改訂ガイドラインにおいて、APA と MAP のプロセスについて統合した。同時に、以下の規定が追加された。

① APA の年次コンプライアンス報告の内容

② APA 申請及び MAP 請求前の協議で必要となる最低限の情報

③ 授権書及び APA 合意のサンプル

IRAS は、正式な APA 申請や MAP 請求には移転価格関連文書の作成が必須であることを明確にした。よって、移転価格関連文書がない場合、IRAS は納税者の APA 申請や MAP 請求を支援しない可能性がある。

(8) 想定される納税者側の作業ステップ

納税者側の作業ステップとしては、次のフロー（図１）が考えられる。

（図 1）納税者側の作業ステップのフロー

1．情報の収集	・大量の関連当事者間取引に関する財務データの収集
2．取引額基準値、免除、リスク評価の適用	・文書化すべき取引の検討 ・基準値以下の取引についてのリスク評価等
3．内部取引に関する既存の移転価格関連文書等のレビュー	・文書化取引の範囲拡大の検討 ・内部取引に関する内部文書のレビュー
4．実績のレビュー	・当事業年度の移転価格の実績のレビュー ・定期・年度調整の必要性の検討
5．適切なレベルの移転価格関連文書の作成	・所得税申告書提出期限までの文書作成

納税者側も、文書作成等の場面で APA を確実に得るための更なる努力が必要である。

３　シンガポールにおける移転価格関連の論点と APA

(1) 移転価格関連の論点

移転価格関連の論点としては、IRAS による移転価格調査が挙げられ、調査対象となる要因、調査方法、調査項目について論じられた（詳細略）。

(2) 移転価格関連リスクの管理ツールとしての APA

APA は移転価格関連リスクを低減させるツールであり、実務レベルでは二国間 APA が二重課税のリスク排除に有効性が認められる。

(3) 課税当局における APA の取り扱い事例について

IRAS はこれまで、50 件以上の APA を完了しており、うち、60%は二国間 APA である。二国間 APA の相手国は日本が中心であるが、中国、オーストラリア、カナダ、フランス、韓国、オランダ、台湾、イギリスも対象としてきた。

今後は、ドイツ、インドネシア、ルクセンブルク、マレーシア、タイが予定されている。IRAS においても、APA 申請に対応できる人材を増加させている。

Ⅲ　第３・第４パネリスト

香港会計師公会（HKICPA：Hong Kong Institute of CPAs）**税務部執行委員会副議長**
　Mazars **税務アドバイサリーサービスパートナー　　アンソニー・タム**
香港税務学会(TIHK：Taxation Institute of Hong Kong) **国際税務委員会審議委員兼議長**
　Pricewaterhouse & Coopers **税務サービスパートナー　　ジミー・チョイ**

「BEPS プロジェクト・アクションプラン：香港政府と産業界からの観点」

BEPS プロジェクト・アクションプランに対する香港の主要課題であるが、以下の点が論じられた。

１．　租税条約濫用の防止（アクションプラン 6 関係）

具体的に、香港―インドネシア、香港―ルクセンブルク間の租税条約を適用した場合の事例を説明した。

前者は香港持株会社がインドネシア事業会社から受ける配当の源泉徴収税率が 5%である点や香港持株会社がインドネシア事業会社の株式を売却した場合の売却益が香港では非課税となるスキームを解説した。

後者は知的財産権（IP：Intellectual Property）を保有するスペイン会社から IP ライセンスを付与されたルクセンブルク会社が香港会社に準 IP ライセンスを付与し、その準 IP に係るロイヤリティを収受する場合、香港での源泉徴収税率が 3%（通常 4.95%）である点やルクセンブルクにおいて、当該ロイヤリティ所得の 80%が免税となるスキームを解説した。

パネリストは、前者については、香港政府による香港持株会社の居住者証明の強化で対応しており、後者については、ルクセンブルク会社が実質的な IP の保有会社（単なる中間会社や導管会社ではないと認められる会社）であるか否かの検討がポイントであることを指摘した。

２．　情報交換制度(EOI:AEOI)（アクションプラン 14 関係）

香港政府は情報交換制度に対応するため、2010 年から順次国内法の改正、条約締結を実施しており、2018 年 9 月には AEOI を実施する予定である。

３．有害な税慣習（アクションプラン 5 関係）

①2015 年 6 月 EU は香港を含む 30 の非協力的管轄区リスト（いわゆる「ブラックリスト」）を公表したが、香港政府は「一方的で手続きのうえで不公平なもの」とプレスリリースした。そして、香港における昨今の進展状況を当該リストに反映させるよう EU に要請した。

②OECD は「グローバルフォーラム基準に、完全に又はおおむね準拠し、AEOI の実施をコミットしている管轄区は『協力的である』」とした。

香港における進展により、グローバルフォーラムのピアレビューで香港は「おおむね準拠」と区分されたところである。

４．移転価格税制における文書化（アクションプラン 13 関係）

現在、香港における移転価格関連文書は義務ではなく推奨である。しかし、現在「国別報告書」の導入を検討中である。

香港産業界としては、香港からの海外への投資ストラクチャー（アウトバウンド）、香

港企業が受け取る海外投資からの配当に係る非課税制度などへの影響を検討している。
その方向性としては、現状の国際的なサプライチェーンやオペレーションモデルの変更を余儀なくされるとの見解がある。

（報告：長谷部光哉国際部長、葉狩弘一委員）

７－２ ﾊﾟﾈﾙ･ｾｯｼｮﾝ「ＢＥＰＳ行動計画～ＡＯＴＣＡの取組み」

パネリスト

AOTCA 専門委員会委員長	ギル・レビー
AOTCA 専門委員会副委員長	ケン・シュゴット

１　これまでの取組み

AOTCA は専門委員会を設置し、BEPS プロジェクト行動計画に対し、以下の取組みを行ってきた。

(1) CFE との Joint Opinion Statement (Submissions)
2015 年 5 月、OECD に対し、同アクションプラン 7「PE 認定の人為的回避」第 5 条について、修正提案を行った。

(2) 2015 年 1 月 16 日～17 日、専門委員会をシドニーで開催した。

(3) その他、同アクションプラン 3、6、12、14 についても議論を重ね、2015 年 1 月から順次 Joint Opinion Statement(Submissions)として送達している。

２　今後の取組み

今後の取組みとして、OECD 租税委員会の「BEPS プロジェクト最終報告書（2015 年 10 月 5 日公表）」を受けて、AOTCA 加盟団体に対し、各国の対応状況に関するアンケート調査を実施する。2016 年 2 月までに回収し、レポートを発表する。アンケート用紙は専門委員会で起案する。

（報告：長谷部光哉国際部長）

８　特別講演　「OECDのBEPSプロジェクト」

OECD 租税委員会議長（財務省財務官）　浅 川 雅 嗣

１　はじめに

多国籍企業は、国際的な税制の隙間や抜け穴を利用し、ビジネス活動が行われていない国・地域やゼロ税率・低税率の国に利益を移転することにより、税負担を回避、あるいは不当に軽減することがある。その結果、国によっては不当に税源が浸食されている。

国際課税の分野において、これらの「税源浸食と利益移転」（BEPS）が顕在化し、様々な問題が浮上してきている。

また、諸国間の税法調整が不十分なため、二重非課税や二重・多重課税といった問題も発生し、投資や雇用に悪影響が及んでおり、これらの防止策も求められている。租税条約や移転価格ガイドラインの見直しや改正も含め、国際的な協調により税源を守る必要がある。

競争優位の多国籍企業の存在により、投資決定が歪められたり、中小企業にとって競争上の不利が生ずるなど、BEPS への対応が必要になった。

こうした BEPS への対応は、立法化によりなされるべきであり、世界レベルの包括的・合法的・全体的な行動計画の立案が不可欠となった。そこで、OECD 租税委員会は、2012 年 6 月 BEPS プロジェクトを開始した。

このプロジェクトの遂行には、技術的レベルにおいて多くの調整が必要であり、次の４つの重点分野が存在した。

①租税体系における直接課税、非課税、控除が多数存在すること。

②源泉課税の低さ。

③商取引にノー・ルーティン的な動きがあり、プロセスが複雑化していること。

④低税率国が存在すること。

2013 年 7 月 OECD は、15 の行動計画からなる「BEPS 行動計画」を公表した。そしてこの行動計画は、2013 年 9 月のサンクトペルクでの G20 で報告され賛同を得た後、OECD と G20 の協調による共同プロジェクト（「OECD／G20 BEPS プロジェクト」）として実施されることになった。

この BEPS プロジェクトの実施にあたっては、OECD 非加盟国であるが G20 のメンバーである 8 か国（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）が、OECD 加盟国（34 か国）と同等に意見を述べ、意思決定に参画できるシステムが採用された。

また、議論を進めていく過程において、開発途上国を考慮する必要が生じ、OECD 加盟予定のコロンビアとラトビアに加えその他の開発途上国 17 か国合計 61 か国が参加し、さらに国連も OECD のワーキング委員会へ参画し進められた。

さらに、議論の透明性と広範囲な意見集約のために、NGO 等との協議が必要と判断し、企業、市民団体、大学等のシンクタンクといったアドバイザル・コミュニティからも広く

意見を収集し、定期的にパブリックコメントをOECDのウェブサイトに公表した。その数は、1,400コメンタリー（約11,000ページ）に及び、閲覧回数は、50,000回に達している。

こうして纏められたBEPS行動計画は、中小企業の懸念を払拭できたと考えている。

2015年9月OECD租税委員会においてBEPS最終報告書が取り纏められた。そしてこの最終報告書は、2015年10月8日ペルーのリマで開催されたG20財務大臣会合で報告され、2015年11月15日から16日にトルコのアンタルヤで開催されるG20サミットで報告され、15の行動計画のうち14の成果物が出され、ステートメントも公表される予定である。

２　15の行動計画の概要についての解説

15の行動計画（行動１～行動１５）は大きく５つの分野に分類できる。

（１）電子経済の発展への対応・・・行動１
（２）各国制度の国際的一貫性の確立・・・行動２～５
（３）国際基準の効果の回復・・・行動６～１０
（４）透明性の向上・・・行動５と行動１１～１３
（５）法的安定性の向上・・・行動１４

以上5分野に加え、BEPSへの迅速な対応を行動１５で定めている。以下、それぞれの行動計画について説明する。

（１）電子経済の発展への対応

行動１　電子経済の課税上の課題への対応

電子商取引により、他国から遠隔で販売、サービス提供等の経済活動ができることに鑑み、電子商取引に対する直接税・間接税のあり方を検討する報告書を作成し発表した。

これは、電子商取引課税のうち、恒久的施設課税（PE課税）、外国子会社合算税制（CFCルール）、企業が個人向けに行う事業（B2C取引）等に関係する問題である。オンライン取引が増々盛んになり、クロスボーダー取引の線引きが困難になってきている。電子商取引により自国から遠く離れた遠隔国からの取引が可能となり、各国は電子商取引への課税が困難になってきたため、国際課税ルールを改定し、付加価値税は消費者がいる場所で課税するようにしていくこととした。これは喫緊の課題である。クロスボーダー取引によって、サプライヤー（供給者）と消費者が同じ土壌にない事態が頻繁に生じてきているため、法や租税制度は簡素化することが大切であり、各国で知恵を絞り付加価値税（VAT：Value Added Tax）の徴収についても改正が進んできている。

さらに、行動１では、電子商取引に対する直接税・間接税の課税権をどのように考えるかという問題が浮上している。これに関しては、PEの例外に関する概念を改定し、PEの付属的な活動がなされる場所で生じる便益についての課税についても検討されている。また、特定な取引に対しては源泉徴収課税することで対応していくことになる。さらに新たなコンセプトとして、PE以外のネクサス（物理的なつながり）の有無にも着目した「ネクサス・アプローチ」が導入されていく。企業がその国の中で持続可能な経済活動を行っているにもかかわらず、物理的な活動拠点を持っていない場合に対応する課税ルールが必要である。源泉徴収課税については二国間の交渉が必要になり、また租税条約が濫用されているときにも同様に二国間の協議が必要になる。BEPSプロジェクトで勧告されているのは、国際的な基準や行動計画であり、各国の協調が大切である。

（２）各国制度の国際的一貫性の確立

各国の税制の隙間を利用した多国籍企業による租税回避を防止するため、各国が協調して国内税制の国際的調和を図った。

行動２　ハイブリッド・ミスマッチ取決めの効果の無効化

ハイブリッド・ミスマッチ取引とは、二国間での取扱い（例えば法人の態様に係る取扱い）が異なることを利用して、両国の課税を免れる取引である。ハイブリッド・ミスマッチ取引の効果を否認するモデル租税条約及び国内法の規定を策定する。

タックス・ソブリン、いわゆる国の課税権を新しいコーディネーション・ツールとして纏めていく。OECD／G20 のモデル・ルールでハイブリッド・ミスマッチの取決めの効果を否認する国内制度を実施している国があるが、それらの国は BEPS 行動計画を採用することにより、透明度の高いルールの導入が可能になる。

行動３　外国子会社合算税制（CFC ルール）の強化

外国子会社合算課税（一定以下の課税しか受けていない外国子会社への利益移転を防ぐため、外国子会社の利益を親会社の利益に合算して課税）に関して、各国が最低限導入すべき国内法の基準について勧告を策定する。

効果的な CFC のルールについては、本社の所在地により、そして CFC を利用することによって得られていた多国籍企業のメリットは、もはやインセンティブにはできなくなる。よって､効果的な CFC ルールを積木のように構築していくことが行動３で求められている。日本では、既存の CFC ルールをさらに改定して BEPS が求める CFC ルールに改定していくことになる。すなわち、外国子会社を有する多国籍企業に対しては、包括的な本社がどこにあるかは無関係になるように改正していくということである。

行動４　利子等の損金算入を通じた税源浸食の制限

支払利子等の損金算入を制限する措置の設計に関して、各国が最低限導入すべき国内法の基準について勧告を策定する。また、親子会社間等の金融取引に関する移転価格ガイドラインを策定する。

借入について、その債務がどのように利益を生み出すのに貢献しているか、その利益に対してどれだけ利子の控除を認めるか。例えば、その控除した利息により法人税が実効税率で 1%下がると子会社利益は 1.3%高くなると言われている｡利息の按分の問題が生じる。フィックス・メジャー・ルールによって利息の控除部分を経済取引的（非金融的）なものと同じように考え、税引前利益や減価償却費を考慮した付加価値と同じようなベースに考えていくことによって、BEPS のリスクや保険業・銀行業へも対応が可能となる。

行動５　有害税制への対応

OECD が定義する「有害税制」について、

①現在の枠組みを十分に活かして（透明性や実質的活動等に焦点)、加盟国の優遇税制を審査する。

②現在の枠組みに基づき OECD 非加盟国を関与させる。

③現在の枠組みの改定・追加を検討する。

「有害税制」の陰では利益が生じている事実が存在するので、政府や企業の公正なる対応が必要である。そして、OECD が定義する「有害税制」の判定に当たっては「ネクサス・アプローチ」が導入されていく。

（３）国際基準の効果の回復・・行動６～１０

行動６　租税条約濫用の防止

条約締約国でない第三国の個人・法人等が不当に租税条約の特典を享受する濫用を防止するためのモデル条約規定及び国内法に関する勧告を策定する。

この意味するところは、二重課税や二重非課税を回避し、低税率国や無税国への利益移転を防止するため、OECD モデル条約において多国間条約を導入して、租税条約を濫用させない。そしてこれは 2016 年末までに導入を目指している。また、ここでは租税条約のメリットを享受している配当受領者やハイブリッド・ミスマッチと二重居住者などへの対応も想定している。

行動７　恒久的施設（PE）認定の人為的回避の防止

人為的に恒久的施設（PE）の認定を免れることを防止するために、租税条約の恒久的施設の定義を変更する。

PE の定義が改定された。現行の企業は相手国内に恒久的施設（PE）がなければ、相手国はその企業の事業所得に課税できないという「PE なければ課税なし」という課税の根幹をなすルールを見直し、企業活動の本質を見て課税するように PE の定義を改定した。

行動８から行動10の三つの行動はすべて移転価格に関する勧告である。

行動８　移転価格税制（①無形資産）

親子会社間等で、特許等の無形資産を移転することで生じる BEPS を防止する国内法に関する移転価格ガイドライン（TPG: Transfer Pricing Guideline）を策定する。また、価格付けが困難な無形資産の移転に関する特別ルールを策定する。

行動９　移転価格税制（②リスクと資本）

親子会社間等のリスクの移転又は資本の過剰な配分による BEPS を防止する国内法に関する移転価格ガイドラインを策定する。

行動10　移転価格税制（③他の租税回避の可能性が高い取引）

非関連事業者との間では非常に稀にしか発生しない取引や管理報酬の支払いを関与させることで生じる BEPS を防止する国内法に関する移転価格ガイドラインを策定する。

移転価格の原則を公表し、その結果がペーパー上でなく経済の実態としてどのように表れるのか、また移転価格を回避する対策や政策の効果がどのように表れるかなどについて議論している。移転価格については法的な合意も必要になる。そして実務では契約に合致した取引が行われているかを精査しなければならない。さらに、企業は移転価格取引に係るリスクとリターンも考慮なければならない。また、IT のリターンはどのようにするのか、知財権の認知や無形資産をどのように扱っていくか（この点は行動９に繋がる。）を考えていかなければならない。政府や税務行政がリスクと資本を考えた時に資本の過少な配分については不必要な罰則を提供しないようにしなければならない。

そして、ここでは「ディスカウント・キャッシュ・フロー・メソッド」についても言及している。OECD は、この「ディスカウント・キャッシュ・フロー・メソッド」を認めているが、付加価値の少ないものは開発途上国において２年間どのような懸念があるか報告を求めて、最良の方法を考えていかなければならない。

（４）透明性の向上・・行動５と行動11～13

行動５と行動11～13は、透明性の改善に関係する。それは、政府間の透明性、投資に対する透明性、納税者や税務署の税務行政に対する透明性などを示している。

行動５は BEPS 対応の鍵になる。特にタックス・ルールについて他国の課税ベースに影響を与えるからである。そのため、枠組み、義務的・自主的なタックス・ルールに関する国家間の情報交換が盛り込まれた。

行動11　BEPS 関連のデータ収集・分析方法の確立

BEPS の規模や経済的効果の指標を各国政府から OECD に集約し、分析する方法を策定する。

各国は様々な合理的な推定で BEPS の規模や経済的な影響を考慮する。仮に、合理的に判断するデータが十分でない場合であっても、BEPS は政府の税収を確実に減少させていくことが判明している。BEPS 行動計画の実施による新たな経済計算、経済統計や指標が必要となり、その結果対策が必要となる。そして対策の効果を測定していかなければならない。

行動12　義務的開示制度

タックス・プランニングを政府に報告する国内法上の義務規定に関する勧告を策定する。

義務的な開示ルールが盛り込まれる。報告においては具体的なルールが勧告されている。タックス・スキームがターゲットである。クロスボーダーの BEPS の結果を出して監視し、本来の納税者や報告国の納税者が国境を越えた取引について知っているかが重要になる。そしてまた、実務的なガイダンスにより情報を開示していく。

行動13　移転価格関連の文書化の再検討

移転価格関連の文書化に関する規定を策定する。多国籍企業に対し、国毎の所得、経済活動、納税額の配分に関する情報を、共通様式に従って各国政府に報告させる。

移転価格に関する文書化について相当改定されている。すなわち、「国別報告書」（CBC レポート：Country-by-Country Reporting）のことで、これはまもなく現実化する。透明性を高めるために、この国別報告書で全体像が掴めるようになる。国別報告書により、利益、売上、どこに資産があるのか、どこに債務があり、どこのどの債務が払われたのかなど、できるだけ幅広くそして的確な情報が把握される。一方、この国別報告書の運用では、守秘義務の遵守、一貫性のある利用を維持することも重要である。国別報告書では、移転価格ポリシーをマスターファイルで提供することになっている。当事者の情報を提供することが重要である。

（５）法的安定性の向上・・行動14

行動14　相互協議の効果的実施 国際税務の紛争を国家間の相互協議や仲裁により効果的に解決する方法を策定する。

国際税務の効率的な紛争解決の方法が必要になる。その対策としては、政府間の紛争、条約についての主観的な解釈についてはできるだけ防止して、MAP のメカニズムを導入することによって、当局が効果的にギャップや困難性を解決することができるようになる。解釈や法の適用について MAP に則り相互協議をし、できるだけ不確実性を少なくし、意図を確実なものにすることが重要となる。各国は最低基準について確認をしているので、条約に関する義務、MAP が善意をもって誠実に実施されること、そして MAP をタイムリーに実施していくことが求められている。

そして各国は２年間で MAP を確実に実施していくこと、また、業績評価のプロセスを実施することに加え､MAP のタイムリーな実施で紛争を予防していくことが求められている。

最後に納税者が MAP の評価を行うことができることも非常に重要である。すなわち、適格な納税者が MAP にアクセスできることが重要である。

以上 5 分野に加え、BEPS への迅速な対応を行動15で明示している。

行動15　多国間協定の開発 BEPS 対策措置を効果的に実現させるための多国間協定の策定に関する国際法の課題を分析する。

（６）並行的に行うべき重要事項

以上が 15 の BEPS の行動計画の概要だが、さらに３つの並行的に行われなければならない重要な事項がある。それは、「実施（Implementation）」「モニタリング（Monitoring）」「技術的支援（Technical follow-up work）」である。

1） 実施（Implementation）

①モデル租税条約（MTC: Model Tax Convention）の変更

②移転価格ガイドライン（TPG）の変更

③国内法の改正

特に③の内容は、ハイブリッド・ミスマッチ、CFC ルール、支払利子の損金不算入、CBC レポートなどであり、①については関係国との条約改定交渉をし、国内では批准もされなければならない。

2） モニタリング（Monitoring）

例えば、移転価格ガイドライン（TPG）の変更や有害税制の改定や行政的な慣行も検討が必要である。CBC レポートの要件の実施についても G20 の承認も必要である。2015 年 9 月 G20 アンカラ会議において、モニタリング、グローバルな合意された BEPS 措置の実施を 2016 年初頭までには策定することが決まった。

3） 技術的支援（Technical follow-up work）

BEPS の成果を確実なものにしていくために､また開発途上国に拡大していくために技術支援が必要である。世界銀行、IMF やその他の地域開発銀行がお互いに調整し、OECD も含めて世界一丸となって取り組んでいかなければならない。法律文章の策定など技術的な

フォローアップ作業は必要であり、それだけでなく補助的な作業としては、例えばディスカウント・キャッシュ・フロー・メソッドのガイダンス、PE に対する利益の帰属のルールの議論、投資ファンドや銀行セクターについてなどの議論検討も必要である。

さらに、G20 構成国以外や OECD 非加盟国に対する対応も検討していかなければならない。

３　おわりに

BEPS プロジェクトでは、構造的な問題として税務に対してギャップを埋め、意見に差異があっても多くの国が共同作業をすることによって、グローバルリーダーシップを作ってプロジェクトの価値を実現していきたいと考えている。

もちろん、グローバルな同じ土俵で作業を行ってこそ価値が生まれるものである。通貨や通商と違って税の分野は国際的な協調が難しい分野である。なぜなら、税の分野は国の主権がかかってくる分野だからである。企業の経済活動は国境を越えて拡大している。その結果各国は、有害な税の回避を考えそれぞれ対処し、タックスベースを考え、対抗措置を講じなければならなくなっている。

BEPS プロジェクトによって、この税の整合性を取るということ、そして税収を確保し、適切な形で各国が協調できる世界的な体制が実現できると確信している。もちろん、各国の主権は尊重されなければならないが、プロジェクトにより各国における不必要な税による競争が回避されるように、切に願っている。

[報告者注]

1. 本稿の作成に当たり、講師の浅川財務官は、御講演では BEPS の 15 の行動計画（本稿では囲み枠）について直接には言及しておらず、個々の行動計画について解説された。しかし、本稿では、そのままご講演を忠実に作成すると理解しにくいため、すべての行動計画を枠で表示し、御講演の解説が分かりやすいように加筆した。枠内の文章については、一般社団法人ジャパンタックスインスティチュートの資料（下記）を参照し一部引用した。
   http://www.japantax.jp/mm/file_kokusai/siryou130731_01.pdf
2. OECD の BEPS 最終報告書については、下記ウェブサイトを参照。
   http://www.oecd.org/ctp/beps-actions.htm

（報告：神谷研委員）

９　社交行事

○　ガラディナー

10 月 15 日の午後 6 時から 9 時 30 分にかけて、海外より 287 人、国内からは 300 人、合計 587 人の参加による AOTCA 会議で恒例となったガラディナーがグランキューブの 3 階イベントホールで開催された。

池田 AOTCA 会長による開宴の挨拶に引き続き、VIP 参加者による鏡開き、川北力元国税庁長官による乾杯に続き、リーガロイヤルホテルのシェフによるコース料理に参加者全員が舌鼓を打った。また会場脇には、日本の風情を醸し出すたこ焼きやお寿司などの日本食屋台が設けられ、多くの海外からの参加者の好評を博した。

また、ステージでは参加各国の中から、香港やベトナム、台湾などの団体によるパフォーマンスや、日税連参加者による歌が披露された。とりわけ、今回のガラディナーの目玉となった徳島の阿波踊り「八千代連」の生のお囃子や踊りが行われ、その輪に全国女性税理士連盟（滝澤多佳子会長）の有志も加わり華やかさが一層増した。その熱いパフォーマンスに参加者全員が釘付けになり、最後は、会場全体が「全員参加の演舞場」となり、ガラディナーは大成功のうちに大団円を迎えた。

○　エクスカーション

10 月 16 日の午後、すべてのセッションが終了した後の恒例のご当地エクスカーションが、グランキューブ大阪→大阪城天守閣→道頓堀→グランキューブのルートで決行された。エクスカーションは、海外の登録者のみが参加できる恒例のお楽しみである。当日は、193 人が 4 台のバスに分乗し、秋本番の大阪を堪能した。

特に大阪城ではバスの駐車場から天守閣までかなり長い距離を歩かなければならなかったが、参加者たちは大阪城の巨大な石垣やその周りを囲むお堀に非常に興味を持ち、お目当ての天守閣も観光シーズンで混雑していたにもかかわらず、大いに満喫したようだった。

道頓堀では、有名な「かに道楽」や「グリコ」の看板だけでなく、人通りの多さ、活気に満ち溢れた街の雰囲気に驚きながら、カメラやスマートフォン片手に、沢山の思い出を持ち帰っていただいたようだった。

（報告：松岡宣明副部長）

日本税理士会連合会 国際部

部　　長	長谷部 光 哉	（東　北　会）
副 部 長	田 尻　吉 正	（東　京　会）
副 部 長	松 岡　宣 明	（四　国　会）
委　　員	石 井　正 夫	（東京地方会）
委　　員	千 葉　正 巳	（千 葉 県 会）
委　　員	福 島　利 夫	（関東信越会）
委　　員	小 倉　　毅	（近　畿　会）
委　　員	瀧 谷　和 隆	（北 海 道 会）
委　　員	丸 岡　美 穂	（東　北　会）
委　　員	酒 井　正 勝	（名 古 屋 会）
委　　員	神 谷　　研	（東　海　会）
委　　員	中 西　良 彦	（北　陸　会）
委　　員	葉 狩　弘 一	（中　国　会）
委　　員	飛 良　　武	（九州北部会）
委　　員	瀬 山　美 恵	（南 九 州 会）
委　　員	新 垣　隆 顕	（沖　縄　会）
担当副会長	友 利　博 明	（沖　縄　会）
専務理事	和 田　榮 一	（千 葉 県 会）

AOTCA大阪会議 2015 レポート

―発行日―　　2016年5月1日

―発行人―　　日本税理士会連合会　国際部

〒141-0032　東京都品川区大崎1－11－8
日本税理士会館８階
TEL 03-5435-0931　FAX 03-5435-0941
https://www.nichizeiren.or.jp