



【第 51 回】 2013 年 6 月 14 日 森信茂樹 [中央大学法科大学院教授 東京財団上席研究員]

## アマゾン、グーグル、アップルにも波及 多国籍企業の租税回避にどう対処すべきか

スターバックス事件が引き金となって、脱税(違法)でもない節税(合法)でもない「租税回避(タックス・アボイダンス)」が世界的に大きな問題となりつつある。わが国でも、この問題を多国籍企業のモラルの問題と放置しておくのではなく、真剣に受け止めて、法律の整備などルールの特明確化を進めていく必要がある。

### ■ アマゾン、グーグル、アップルにも波及

第 47 回のこの欄で取り上げた英国のスターバックス租税回避問題は、アマゾンやグーグルに波及し、米国やフランス・ドイツなど他の先進諸国にも影響が広がった。米国では、アップルが議会に呼ばれ、証言をしたが、財政赤字を背景に神経をとがらす先進国政府にとって、早急にこの問題に幕を引く様子はない。

脱税でもない、節税でもない、法には反しないが、通常用いられないような法形式を選択し、税負担を減少させるのが「租税回避」である。

私は、コロンビア大学ロースクールで租税法を学んだが、ニューヨークの高名な弁護士が教鞭をとる国際租税法の授業は、その大半が、いかに税負担を軽減するかというスキームの説明であったことに驚いた経験がある。

一方で、一流大学を出た弁護士が、租税回避スキーム作りに精力を傾けることについては、これほど人材を無駄にするものはないと、大いに嘆くまっとうな教授もおられた。

## ■ 租税回避のスキーム

租税回避にはさまざまなスキームがあり、それを類型化することは難しい。問題となっているスターバックスやアップル、グーグルなどのスキームを見てみよう。

共通するのは、低税率国・タックスヘイブンの存在と無形資産が絡んでいること、という点である。つまり、企業価値の根源である、特許権・著作権・商標権・ノウハウなどの無形資産を、低税率国・タックスヘイブンに作った子会社（これを一般的に Intellectual Property Company、IP Co. という）に、税金のかからない形で移転することにより、その無体財産権を活用して得られる将来の収益（使用料、ロイヤルティー）をそこに集めることにより、節税を図るのである。

グーグルは、無形資産の使用料の支払いを通じて、英現地法人から、アイルランド（法人税率は 12.5%）やバミューダ（法人税なし）の兄弟法人に利益を移転しているし、アマゾンやアップルも使用料を（多く）払うことによって利益を移転している。高い使用料を払うことによって、例えば英国のグーグルは英国における課税所得が減ってしまう。

では、なぜ使用料を使えば利益が移転できるのか。それは、使用料の基礎となる無形資産が、企業の中で形成され、その価値が客観的に計測できないということによる。この価値があらかじめきちんと計測できれば、その使用料の支払い額が過大なものでないかどうか判断できるのだが、将来にわたって価値を生み出す無形資産の価値を、あらかじめ客観的に評価することはなかなか難しい。

この点を利用して、多国籍企業は低税率国・タックスヘイブンに無形資産の子会社を作り、そこに過大な使用料を支払うことによって租税を回避するのである。

A国で稼いだ利益をB国に移転する際、オランダの租税条約を活用することが多くあり、そのスキームをダッチサンドイッチという。

すべてが合法の私法(私人の間の関係を規定する法律)取引によって行われるので、国家としての対処が難しい問題である。

## ■ OECDの活用とルールの明確化

当面の対処としては、私は以下の2点を挙げたい。

第1に、OECDレベルでの国際協力の強化である。すでにOECDレベルでの協力は急ピッチで進められている。タックスヘイブン国のリストづくりが進み、各国ともリストに入ることを嫌って、先進諸国と情報交換協定を結び始めている。わが国も、すでにケイマン、ジャージー、リヒテンシュタインなどのタックスヘイブン国と情報交換協定を締結・合意している。

情報交換により、不正にタックスヘイブンに資金を留保する納税者を探し出すことが可能になるので、大きな効果があるが、それだけでは十分ではない。低税率や銀行機密で外国企業を招くというポリシーを持つ国へのけん制をしなければ意味がない。

そこで、OECDには、1998年以来、有害な税の競争プロジェクトが立ち上げられ、外国企業に税を優遇する国を名指して圧力をかけることにしている。しかしこのプロジェクトが実際どの程度効果をあげているかはよく分からない。現実には、アイルランドを活用する企業は世界中に広がっている。

実はこの分野に関する日本への期待は大きい。というのは、OECD租税委員会の議長は、財務省の浅川雅嗣国際局次長で、彼が全体の取りまとめ役である。

## ■ 知恵も資金もある者との戦い

もう一つは、租税回避をモラルの問題として考えるのではなく、白黒の判断が可能ないようにルールの明確化に取り込む必要があるということである。ルール

が不透明なままでは、企業側も税制当局も納税者側も、不信感だけが増えていく。

米国では、租税回避があまりにもアグレッシブな場合には、私法上は有効な取引であっても税務上否認されることがある。租税回避以外に事業目的がはっきりしない取引について税務上否認できる規定があり、その要件が法律で決められているのである。一方わが国では、米系企業を中心にプランニングは進んでいるものの、税法上の否認規定がなく、あいまいなままである。

近年わが国でも、日本ガイダント事件など、一流弁護士事務所が租税回避スキームを綿密に練り上げ、日蘭租税条約の抜け穴を利用する、いわゆるダッチサンドイッチで、わが国の法人税負担を軽減させるという事例が起きている。

これに対しては直ちに法律的な手当てがなされ、あわせて日蘭租税条約が改定されることで何とか類似のケースを食い止めているが、法律の抜け穴を見つけ出して租税を回避しようとする事例は、今後とも増えていくことが予想される。

租税回避は、「(か弱い)納税者 対 (弱いものいじめの)税制当局」という構図ではなく、「(知恵も資金もある)法律家・会計士 対 (知恵も予算も限られた)」税制当局という構図であることを忘れてはならない。

早急にこの分野の議論をして、きちんと対応する必要がある。

なお筆者は、2010年10月1日、当時の政府税制調査会専門家委員会で、特別委員として、「無形資産と国際的租税回避」と題して、無形資産の課税ルールの明確化を求めるプレゼンテーションを行っている。

これを踏まえて、2010年11月9日、政府税制調査会専門家委員会から「国際課税に関する論点整理」が公表されていることも付け加えたい。