

昨年秋、BEPSの最終報告書がOECDで承認・公表された。今後わが国は、この勧告を踏まえて、「数年かけて」（28年度与党税制改正大綱）必要な法整備や租税条約の改正を実施していくことになる。すでに、28年度改正で移転価格税制にかかる文書化の法改正が決定している。

BEPSの直接のきっかけは、2012年英国スターバックスの租税回避で、その後アップルなど多国籍企業の国際的租税回避がG8やG20の最高首脳レベルの関心事となったことである。

改めてBEPSの趣旨を、財務省資料から見てみよう（<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/discussion1/2015/27dis16kai.html>）。

「グローバル企業が国際的な税制の隙間や抜け穴を利用した節税対策により税負担を軽減している問題が顕在化」したことが直接の動機で、この防止が最終目的と記述されている。具体的には、「グローバル企業は払うべき（価値が想像される）ところで税金を支払うべきとの観点から、国際課税原則を再構築する」こと、つまり「企業が調達・生産・販売・管理等の拠点をグローバルに展開し、グループ間取引を通じた租税回避のリスクが高まる中、経済活動の実態に即した課税を重視するルールを策定すること」である。

つまり、租税回避への対応として最も重要なことは、「経済活動の実態に即した税負担を考える」ということである。

一方、わが国の租税回避をめぐる議論はこの認識とは異なるものである。学会で議論される租税回避（Tax avoidance）とは、「私法上の選択可能性を利用し、私的経済取引プロパーの見地からは合理的理由がないのに、通常用いられない法形式を選択することによって、結果的には意図した経済的目的ないし経済的成果を実現しながら、通常用いられる法形式に対応する

課税要件の充足を免れ、もって税負担を減少させあるいは排除すること」（金子宏『租税法第20版』）を大前提として議論する。その上で、租税法上の明文の規定がない限り租税回避の否認はできない、これが判例・通説となっている。

しかし、この定義を前提とすると、「通常用いられない法形式」かどうか判断する必要が生じるが、複雑な取引が行われる今日、その（取引の異常性）判断は容易ではない。BEPSの議論では、異常かどうかではなく、経済実態とか

け離れているかどうかの問題にされる。

また、グーグルやアップルのスキーム、さらにはIBMやヤフーの租税回避事例はすべて課税要件を充足した租税回避であり、「課税要件の充足を免れ」てはいない。つまり、わが国の定義はBEPSの議論と異なるものとなっている、これが筆者の認識である。

もっとも、「課税の減免規定については、その趣旨・目的に反した使い方をした場合は、法の濫用法理を援用して、その取引を否認することがで

きる。結果的に否認と同じ効果をもつ」として学説・判例が何とかその隙間を補充しているのだが、この判断基準だけでは法的安定性・予見可能性が低く経済からも反論がある。

喫緊の問題は、わが国の租税回避議論のレベルをBEPSと合わせなければBEPSの勧告を受け止めることができないという点にある。それは、とりもなおさず国際的租税回避への対応が後手に回るということでもある。

そこで、改めて租税回避の定義を国際標準のものにする、租税法律主義の下で否認根拠を明確にする必要があるということなら、一般的否認規定の整備に向けて議論を行うという対応が必要になるのではないか。「不当に」という同じ法律の文言をめぐる異なる解釈をしたヤフー事件とIBM事件の判決は格好の議論の材料だ。

