DIAMOND online

このページを印刷する

【第 108 回】2016 年 2 月 12 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］

ヤフーとIBMの訴訟を教訓に

租税回避行為とどう戦うべきか？

ヤフーとIBMが投げかけた
租税回避行為の大きな波紋

ヤフーとIBMの「租税回避行為」訴訟の行方を通じて、国際標準から大きく遅れた日本の租税回避議論を検証する

子会社の損失を組織再編することによって自社に取り込んだり、グループ会社間の自社株買いを活用して生じた譲渡損失を自社の利益と相殺することにより税負担の軽減を図る取引が、国税当局と企業との間で裁判になっている。

前者は、巨額の欠損金を抱えていたソフトバンクの子会社を合併して自社の利益と相殺したヤフー事件である。一方後者は、日本IBMの親会社（日本法人、中間会社）が、米国IBMから資金提供を受け、米国IBMの持つ日本IBM

株を購入し、それを子会社の日本IBMが買い取るという取引である。いずれも2014 年に最も注目された税務訴訟のケースだ。

日本IBMは、この自社株買いに伴い、みなし配当とほぼ同額の譲渡損失が生じることとなる。みなし配当の方は非課税で譲渡損失の方は利益と相殺できるので、結果として 5 年間で 4000 億円を超える所得の税負担を軽減することができたという。

どちらも、「損失」を利用することにより、自らの税負担を軽減するという取引で、脱税でもなく節税でもない、いわゆる「租税回避（行為）」と認識されている。

このような行為に対して国税当局は、法人税法に規定されている同族会社の行為計算の否認規定（法人税法 132 条）と、組織再編にかかる行為計算の否認規定を適用して、どちらの行為も否認をしたが、納税者側は納得せず裁判になった。

結果、ヤフー事件の方は、1 審（東京地裁）も 2 審(東京高裁)も国税当局が勝訴、IBM事件の方は、納税者勝訴となった。ヤフー事件は東京地裁平成 26 年 3 月 18 日判決、東京高裁平成 26 年 11 月 5 日判決、IBM 事件は東京地裁平成 26 年 5 月 9 日判決、東京高裁平成 27 年 3 月 25 日判決である。

事実関係が異なるから単純な比較はできないが、2 つの事件を判断する法律の規定・要件は、どちらも「（当該行為・計算が）法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる」かどうかという、同じ文言である。

これをそれぞれの事件に適用するにあたって、ヤフー事件では、「（1）取引が経済的取引として不合理・不自然である場合、（2）当該効果を容認することが、組織再編成税制の趣旨・目的又は当該個別規定の趣旨・目的に反することが明らかである場合」の 2 つが判断の基準として判示された。

一方IBM事件では、「当該行為又は計算が純粋経済人の行為として不合理、不自然なものと認められるか否か」という上記（1）だけが判断基準とされた。

つまり、法律上の文言が同じにもかかわらず、異なった解釈がなされているわけだ。このような事態が、わが国企業の経済取引の不確実性を高め、大きな税務リスクを生じさせている。

国際基準からかけ離れた議論
税務リスクにどう対処すべきか

これに対処するには、わが国の租税回避に対する議論を深め、立法的解決を図ること、つまり法律の規定を明確化することである。そもそもわが国の租税回避の議論は、国際標準から大きく遅れたものになっている。

2012 年の英国スターバックスの租税回避をきっかけとして、G8 や G20 レベルでアマゾンやグーグルなどの国際的租税回避が問題となり、OECD 租税委員会で BEPS（Base Erosion and Profit Shifting）の議論が行われてきた（連載第 78 回、第 79 回参照）。2015 年 9 月に最終報告書が公表され、今後わが国を含む参加国は、これに沿って国内対応を進めていくことになる。

BEPS は、「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」したことを直接のきっかけとして、これを防止することが目標とされている。その上で「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」の必要性を訴えている。

具体的な租税回避への対応としては、「経済活動の実態に即した税負担を考える」ということで、法形式より法の趣旨・目的をメルクマールとした実質主義を重視した議論が行われ、最終報告書はそれに沿った記述となっている。

一方わが国の学会では、そもそも租税回避の定義すら学者間で合意のない状況であり、さらには、他の先進諸国が導入している租税回避への一般的な

否認規定も存在しない。これでは BEPS の国際的租税回避への対応はできない上に、経済取引の不安定性も高まっている。

この背景には、わが国企業は、租税を人為的に回避するということをこれまで積極的に考えてこなかったということ、加えて税制当局に、あえて火中の栗を拾うような議論を避けたいという思惑があったことがあると思われる。しかし、わが国企業の株主の国際化や国際競争の激化によって、このような状況は大きく変わりつつある。

前述の IBM 事件では、同様の取引を行えば税負担が軽減されることは多くの企業が認識していたが、「合法か違法か、グレーの取引は行わない」という日本企業の文化の中であえて行ったのが、外資系の日本IBMであるとも言える。

また米国アマゾンは、日本人相手にネット通信販売を大規模に展開しながら、わが国に課税のとっかかり（恒久的施設、PE）を持たないとの理由で、法人税負担を免れている。これは同じような業態の日本企業からすれば、競争条件が平等ではないということになる。

つまり現状を放置すると、税負担の公平性や予見可能性・法的安定性が低下する問題を生じさせ、経済活動を委縮させると共に、企業の競争条件の不公平や税収確保の問題などを引き起こすのである。これに対応するには、立法的解決が必要で、BEPS の議論や戦術の判例はそのチャンスと言うべきだろう。

「包括的な網」ではない
判断基準を明確にすべき

筆者の意見は、広がりつつある租税回避に対して、「包括的な網をかける」という話ではない。白と黒との判別基準を法律で明確にして、経済取引の予見可能性や法的安定性を高める仕組みをつくるということである。

その際大いに参考になるのは、2013 年に導入した英国の方式である。租税回避（avoidance）のうち、濫用（abuse）的な取引のみを対象にして、網羅的・包

括的でない例示を示し、合理性のある取引の明確なガイダンスをつくり、それをアドバイザリーパネルで判断するというものである。

民間人からなる「アドバイザリーパネル」の設置は、今日の複雑な経済取引を濫用的なものかどうか判断できるのは民間人、という発想からのものである。英国では強い政治のリーダーシップのもとで、租税回避への対応が行われている。わが国も見習うべきだろう。