

有害な租税競争へのOECDの取り組み

パリ・センター

経済のグローバル化に伴い、企業の経済活動の可動性が高まるなか、外国からの企業誘致を目的に、税の引き下げ競争が繰り広げられている。特に所得の移転が容易な金融、サービス等の分野において、企業がより有利な税制を持つ国にシフトすることによって、課税基礎が侵される国が発生するほか、可動性の低い活動（勤労所得、消費等）の重課にも結びつき、さらには資本移動、経済活動にゆがみをきたす可能性がある。

このような問題意識からOECDは、「有害税制」や「タックスヘイブン」などの有害な租税競争への取り組みには、非加盟国を含めた国際協力が不可欠との認識のもと、96年より租税委員会において「有害な租税競争プロジェクト」の議論を開始した。同プロジェクトは、「自由で均衡ある税の競争が可能になる環境の促進」を目的とし、「税の競争」そのものではなく、貿易や投資パターンをゆがめたり、税制の公正と中立を損なうような租税慣行を抑制するもので、OECD内の租税委員会に設置された「有害税制フォーラム」が実施している。

ここでは、OECDの有害な租税競争（主にタックスヘイブンを利用した租税回避や脱税）への取り組みを紹介する。

1. これまでの経緯（1998年レポートと2000年レポート）

OECDの「有害な租税競争プロジェクト」のこれまでの進捗を記したレポートを以下で紹介する。

(1) 1998年レポート

OECDは「有害な租税競争：グローバルな問題」レポートを発表。プロジェクトの作業は、加盟国の有害税制、タックスヘイブン、非加盟国、の3つに分けられた。98年レポートでは可動性の高い経済活動、金融・

サービスを対象として、有害な税制の定義について試みがなされた。

有害税制の判定基準は、以下の に該当し、かつ ~ のいずれかに当てはまる場合とされた。

金融・サービス活動の所得に対し、無税または低税率で課税

国内市場からの遮断（税の優遇措置の対象を国外からの進出企業に限定、国内市場での取引は不可）

税の優遇措置の運用における透明性の欠如

有効な情報交換の欠如

一方でタックスヘイブンについては、以下のに該当し、かつ ~ のいずれかに当てはまる場合とされた。

- 金融・サービス活動の所得に対し、無税または名目的課税
- 税の優遇措置の運用における透明性の欠如
- 有効な情報交換の欠如
- 実質的経済活動の不在

(2) 2000年レポート

2000年6月、OECDは「有害な租税競争の特定および除去の作業の進展についてのレポート」を発表した。同レポートでは、租税委員会による「有害税制フォーラム」の活動成果が報告されるとともに、98年レポートで定義づけられた有害税制、タックスヘイブンの判定基準にそって、具体的に該当事例が提示された。

まず、OECD加盟国の有害税制として、21カ国にわたる47措置が潜在的に有害な税制としてリストアップされた。

これら有害税制については、有害とみなす際の判定基準を優遇措置の種類毎に適用するための指針（アプリケーション・ノート）が作成されることになった。そして加盟国は当該税制が事実、有害とみなされるべきかどうか、その場合どのようにしてその有害性を排除するかについて、このアプリケーション・ノートに従い、2003年4月までに有害認定された措置を撤廃することになった。その後、2003年4月時点で残存する有害措置について、OECD租税委員会が、OECD理事会に報告するというフォローアップも決められた。

タックスヘイブンには35地域・国がリストアップされた。そして同時に、これらの地域・国が有害な措置の撤廃を約束（コミット

メント）する手続きを定めた。さらにこれに基づいて撤廃を約束する地域・国は「協力的」と評価する一方で、約束をしない地域/国については、「非協力的タックスヘイブン」として再度リストアップすることとした。さらにこの「非協力的タックスヘイブン」に対してとりうる対抗措置も提案された。

2. 最新の動向（2001年レポート）

2001年11月、OECDは新たな進捗報告を発表した。同レポートに基づく最近の動向の概略は以下の通り。

(1) 加盟国の有害税制

租税委員会は、有害税制とみなす判定基準の適用方法および有害税制の改善の方向を示すアプリケーション・ノートを作成中である。「有害税制フォーラム」で、リング・フェンシング^(注1)（国内市場からの遮断）など有害な税制についての横断的な指針と、特定テーマの指針が検討されており、これらのアプリケーション・ノートを基礎にして、有害税制の撤廃（ロール・バック）が2003年4月までに実施される予定である。

2001年レポートでは、タックスヘイブンの判断基準について変更があったことから、加盟国、非加盟国の有害税制に関する作業にも影響が出てくるとされている。同レポートでは、特にリング・フェンシングのアプリケーション・ノートの作成において、タックスヘイブンの判断基準と均衡を保つことが必要としている。

租税委員会は経済界を巻き込むことが重要だとの認識から、BIAC(OECD経済産業界諮問委員会)と定期的に対話の場を設けている。

(注1) リング・フェンシング：仏語ではCantonnement

.....

(2) タックスハイブン

タックスハイブンの判断基準

2000年レポートでは、タックスハイブンをさらに「協力的タックスハイブン」と「非協力的タックスハイブン」とに区別すると定められていたが、2001年レポートでその判断基準が決められた。

98年レポートでは4つの判断基準が定められたが、すでに2000年レポートで、タックスハイブンの第1番目の判定基準とされた「無税あるいは名目的課税」はタックスハイブンか否かの判断を行うに十分なものではないとの指摘がなされていた。そして2001年レポートでは加えて、判断基準の4番目の「実質的経済活動の不在」について、当該経済活動が実際、実質的であるかどうかの判断は困難との理由から、タックスハイブンが協力的か非協力的かの判断には使用しないこととした。従って、非協力的タックスハイブンは、「透明性の欠如」と「有効な情報交換の欠如」の2点のみを判断基準とされることになる。

そして2000年レポートでタックスハイブンとされた地域・国の撤廃のコミットメントはこの2点に考慮すれば足りることとなった。かつコミットメントの期間については、有害な税をなくすより、多くの約束を取り付ける目的から、2002年2月末まで延長された。

タックスハイブンとの対話の進捗状況

「有害税制フォーラム」は、2000年レポートのリストに掲載されたタックスハイブン全35カ国との対話を継続した。2001年レポートでは、これらの接触を通じて、タックスハイブンからOECDが取り組んでいる「税の競争プロジェクト」の原則について概ね理解が得られたとしている。その結果、タックスハイブン側からさらなるコミットメントが得られている。

2000年報告以降の会合は以下の通り。

・2000年6月、OECD・英連邦共催会議（バ

ルバドス）

- ・2001年2月、OECD・PIF（太平洋諸島フォーラム）会合（東京）
- ・2001年4月、OECD・PIF会合（フィジー）

バルバドス会議の結果、タックスハイブンについての共同作業部会が設立された。共同作業部会は、OECD・タックスハイブン対話の継続、コミットメントの構築を目指し、OECD側としては、オーストラリア、フランス、アイルランド、日本、オランダ、英国が参加している。同部会は2001年1月ロンドンで、3月パリで会合された。

2000年レポート発表以降、5つのタックスハイブンが加わり、35のタックスハイブンのうち、11からコミットメントが得られた。トンガは自主的に有害な税制を撤廃している。

コミットメントの実施

OECDに対し有害税制の除去に向けて努力することを約束したタックスハイブンは、フォーラムと共同で実施計画（インプリメンテーション・プラン）を作成することになっている。この作成期間は当初6カ月間と定められていたが、内容の充実を図るため、今回12ヵ月に延長された。同実施計画は、2005年12月31日までに有害措置を除去することを目標としている。

協力的地域・国への援助

OECDは、租税委員会に対し、タックスハイブンが有害税制の除去に向け努力を行う際に、当該地域・国へ援助を行うよう求めている。

そこで租税委員会は、OECD開発援助委員会と共同して協力的地域・国へのありうるべき適切な援助について検討した。タックスハイブンに対する援助は、世銀等の国際機関の協力も得られる可能性があるとしている。

対抗措置

98年レポートでは、有害な租税に対抗するための対抗措置について、特定国を対象としても有効ではなく、グローバルなフレームワークが望ましいとしている。フォーラムにおけるフレームワーク作りにおいては、以下が指針として奨められている。

- ・ 協調に基づく対抗措置の枠組みは、措置の対象となる税制の有害性と比例していなければならない、有害性を中和（相殺）することを目的とする。
- ・ 対抗措置の採択は各国に任される。
- ・ 各国は、対象となる税制の有害性に比例して、自由に対抗措置を適用することができる。

2001年レポートで租税委員会は、国際協調に基づいた対抗措置の有効性は認めつつも、有害税制そのものの対話とコンセンサスに基づく除去がより望ましいと結んでいる。

(3) 非加盟国に関する作業

有害な税の競争プロジェクトにおける3本目の柱が非加盟国に関する作業である。2000年6月にパリで開催された国際シンポジウムではOECD加盟国と中国、ブラジル等29カ国の非加盟国のほか国際通貨基金、世界銀行が参加した。また、地域レベルの会合も多数開催された。

さらに2001年9月に世界フォーラム会合が開催され、加盟国、非加盟国、「協力的」なタックスヘイブンが参加し、有害税制および実効性のある情報交換について意見交換がなされた。

3. 今後の問題点

OECD加盟国によるアプリケーション・ノ

ート作成は順調に進んでいるとみられ、加盟国の一部にはすでに有害性をなくすための国内法の改正といった動きもみられる。加盟国の有害税制については、現在EUのガイドラインが先行するかたちで進んでおり、それによりOECD加盟国への働きかけがスムーズに行われていることが理由の一つといえる。

タックスヘイブン地域との交渉において、税制の有害性の理解については二国間での対話等が進み、理解を得られているといえよう（特にアジア、南アメリカ）。2002年2月末時点で、35のタックスヘイブンのうち、25が「協力的タックスヘイブン」として公表されている。

タックスヘイブンリストに掲載された途端、すでに当該措置が撤廃されたケースもある。トンガ、バルバドス、モルジブは、すでにタックスヘイブンリストから除外された。

一方で、同地域としては当該制度の撤廃が死活問題となることもあり、経済的援助機能をもたないOECDとしてはアプローチが難しい部分がある。加盟国と非加盟国との掛け橋となるようなツールがないこと、起爆剤となるようなアプローチがみつからないといったことから、プロジェクトの進展が妨げられる場合もある。今後、OECDとしてはタックスヘイブンに代わる税制案の導入を進めるべく、今後その対象、範囲等を定めていく必要があるだろう。

「有害な租税競争プロジェクト」については、以前には、有害な税制を持つ国のみならず、有害な税の「利用者」である国家からの反対の動きもあった。しかしEUにおける同様の問題意識や取り組みも支えとなって、全体的にみれば比較的順調に進展をみえてきたといえる。