

# 実務研究

日本税務会計学会  
令和元年5月 月次研究会



望月文夫(神田)

## デジタル課税とG20議長国日本

### はじめに

現状、国際的な議論の焦点はデジタル経済がもたらす課税問題である。いわゆるGAF A(グーグル、アップル、フェイスブック、アマゾン)の頭文字を取ったもの)に代表されるIT企業によって行われる国際的租税回避は、既存の国際課税制度の中では合法である。そこで、GAF Aの活動から税収が得られない国々としては、国際課税制度自体を見直したい。これ

### デジタル課税とは

GAF Aに代表されるIT企業は、インターネットなどを通じて多くの顧客を得た上で広告宣伝などによって収益を得ている。その際、これらIT企業は各国に物理的施設(税法上のPE)を置かないので、日本や欧州各国などではその所得に課税することができない。要するに、日欧にはGAF Aの利用者が多数いるにもかかわらず、既存の国際課税制度ではこれらのIT企業に課税できない。

そこで、欧州各国を中心として、これまでの国際課税制度の根幹の一つである

米国家ではデジタルビジネスだけでなく、消費者向け製品を扱う企業も対象に加えるというものである。英国家がGAF A狙い撃ちなのに対して、米国家では対象企業が相当数に達すると見込まれている。

このように、現状、総論

### 「PEなければ課税なし」の概要と修正

「PEなければ課税なし」について、米国など特に反対はしていないので、見直す方向では一致している。しかし、その見直しの程度をめぐって考え方が対立しており、なかなかまとまらない。

一方、2019年、日本はG20議長国であり、デジタル課税を含む多くの問題についてリーダーシップを発揮すべきとされる。今回は、この問題について考えてみたい。

ここで「PEなければ課税なし」について概観しておきたい。これは、既に1920年代には当時の国際連盟において確立されていた。ある国が外国法人(非居住者)の事業所得に課税するためには、その外国法人(非居住者)がその国内に一定の物理的施設(PE)がなければならぬというものである。当時は、モノの動きに対応して税制が構築された時代であったことから、国際課税制度の根幹の一つとして広く認められた。戦後、OECD租税委員会が策定してきたOECDモデル租税条約も、この原則を堅持してきた。

しかし、上述したような中、2019年、日本はG20の議長国を担当することになった。去る6月8・9日、福岡市でG20財務相・中央銀行総裁会議が開催された。この会議の成果が6月28・29日の大阪でのG20サミットに提出され、首脳宣言に反映された。G20財務相会議の声明で国際課税に関する部分は、次に掲げる通りである。

### 2019年G20会議

このような中、2019年、日本はG20の議長国を担当することになった。去る6月8・9日、福岡市でG20財務相・中央銀行総裁会議が開催された。この会議の成果が6月28・29日の大阪でのG20サミットに提出され、首脳宣言に反映された。G20財務相会議の声明で国際課税に関する部分は、次に掲げる通りである。

は各国で異論はないものの、各論になると意見の相違が際立っている。当初の予定では2020年には最終報告をまとめようという野心的なものとなっているが、実現できるかどうか注目されている。

パッケージの世界的な実施及び税の安定性向上の重要性を再確認する。我々は、経済の電子化に伴う課税上の課題への対応に関する最近の進捗を歓迎し、BEP S包摂的枠組みによって策定された、2つの柱からなる野心的な作業計画を承認する。我々は、2020年までの最終報告書によるコンセンサスに基づき解決策のための取組を更に強化する。我々は、税に関する金融口座情報の自動的交換の進捗を含む税の透明性に関する最近の成果を歓迎する。我々はまた、国際的に合意された税の透明性基準を満足に実施していない法域の更新されたリストを歓迎する。我々は、強化されたすべての基準を考慮した、OECDによるリストの更なる更新を期待する。リストに載った法域に対しては、防衛的措置が検討される。この点において、我々は利用可能な措置を列挙

した2015年のOECD報告書を想起する。我々は、全ての法域に対し多国間税務行政執行共助条約への署名及び批准を求める。我々は引き続き、「税に関する協働のためのプラットフォーム(PECT)」を通じて協調や、中期歳入戦略に関する経験の活用、能力が限られた国々における国内資金動員を支援する各国の状況に合わせた努力等により、開発途上国における税に関する能力構築支援を支持する。我々はPECTの最初の進捗報告書及び日本における「アジア大洋州租税・金融犯罪調査アカデミー」を歓迎する。

これを見ると、国際課税に関する議論がいかに広範囲に渡っているかがおわかりいただけると思う。ちなみに、アジア大洋州租税・金融犯罪調査アカデミーは、国税庁税務大学校和光校舎内に設置されることがOECDより6月8日に公表されている。

### 国際課税シンポジウムとBEP Sプロジェクト

G20財務相会議に先立つ8日の午前中、国際課税シンポジウムが行われた。主な議題は以下の2つである。

まず、「デジタル経済がもたらす課税問題」である。これについては、上述

した通りであり、2020年に最終合意を得ることとされたが、中身はOECDに委ねられた形になっている。

第2の議題は、「国際的脱税と租税回避への対応」、という古くて新しい

問題である。いわゆるBEP Sプロジェクトが立ち上げられたのが2012年6月なので、既に7年が経過した。ここで、BEP Sプロジェクトの15の行動計画について復習しておこう。

行動1は、デジタル経済への対応であり、所得課税については上述した通りである。一方、消費課税については早々に国際間で合意がなされたことから、平成27年度税制改正で対応済である。行動2はハイブリッド・ミスマッチの無効化であり、具体的には平成27年度税制改正で外国子会社配当益金不算入制度を改正することによって対応済である。行動3は外国子会社合算税制(タックス・ヘイブン対策税制)であるが、平成29年度税制改正で大幅に見直された。その後、平成30年度と本年度も改正を行った。行動4は利子控除制限であるが、本年度の税制改正で過大支払利子税制の大幅見直しで対応している。行動5は有害税制への対応だが、こちらは既存の枠組みで対応している。行動6は

これをみると、国際課税に関する議論がいかに広範囲に渡っているかがおわかりいただけると思う。ちなみに、アジア大洋州租税・金融犯罪調査アカデミーは、国税庁税務大学校和光校舎内に設置されることがOECDより6月8日に公表されている。

行動15は租税条約改正で対応している。行動7はPEの人為的認定回避だが、平成30年度税制改正と行動15で対応している。行動8・10は移転価格税制だが、平成31年度改正で無形資産取引について大幅な見直しで対応した。移転価格税制については、まだ議論が終わっていないので今後にも注意すべきである。行動11はBEP S関連の統計であり、国際機関で対応することになっている。行動12はタックス・プランニングの義務的開示だが、こちらは日本では未対応である。行動13は多国籍企業情報の報告制度だが、平成28年度改正を経て2018年より実施されている。国税庁のウェブサイトで日本の取組状況を見ることが出来る。行動14はより効果的な紛争解決メカニズムの構築だが、租税条約改正と行動15で対応している。最後の行動15はBEP S防止措置実施条約が2019年1月1日に日本でも発効し、参加国が着実に増加している。

### まとめ

2019年、たまたま順番でG20議長国となった日本だが、デジタル課税に関する国際的リーダーシップを発揮できるかは、いささか懐疑的だ。その理由は、国内における議論が少ないからだ。日本は国際課税制度を自ら構築するというよりは、OECD租税委員会

の議論を取り入れて税制改正を行う国である。上述したように、BEP Sプロジェクトの議論を受けた税制改正が多く、日本独自の改正はほとんどない。

今後、デジタル課税を含め多くの分野で国際的議論がなされていく。その行方を見守っていききたい。