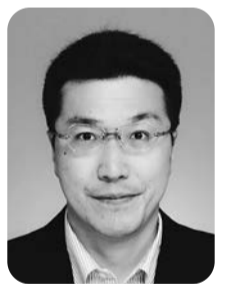


論壇

プラットフォーム・ビジネスの
興隆と法人課税の行方



青山隆治
【本郷】

1. はじめに

近年GAF A(グーグル、アマゾン、フェイスブック、アップル)等テクノロジーの巨大企業がその収集するデータを活用してマーケットを席巻し、従来型のビジネスを駆逐する勢いにある。こうした動きに対して、イタリア、イギリス、フランスが一定のデジタルサービスの売上高にデジタルサービス税を導入すると

公表している。これらの国々には付加価値税が存在するにもかかわらず、なぜ新税が必要になっているのか。また法人税で対応することは難しいのであろうか。本稿では昨今のOECD等のデジタルエコノミーに係る国際課税の議論をふり返るとともに、今後の法人課税の行方について探ってみたい。

2. プラットフォーム・ビジネスとは

GAF Aを始めとする巨大テクノロジー企業の本質は、プラットフォーム・ビジネスにある。プラットフォーム・ビジネスとは、モバイルテクノロジーを背景として、プラットフォームという電子的な交流の場で、買い手と売り手、利用者として提供者など相互依存する複数のグループを結び付け、相互に恩恵をもたらすビジネスのことをいう。プラットフォーム・ビジネスの大きな特徴は、従来型ビジネスのように価値が企業から顧客へ一方的に流れるのではなく、利用者と提供者の相互交流を通じて価値創造が行われる点(ネットワーク効果)にある。従って、シェアリング・エコノミーに代表されるウーバーのような配車サービス、エアビーアンドビーの民泊サービスにみられるよう

に、プラットフォーム提供企業自身が自動車やホテル等の固定資産や人的資本に投資をする必要はない。利用者と提供者をマッチングできるような「場」を作り、その相互の取引の仕掛けをうまくする方法を構築できればよいのである。しかし、そのためには様々なデータを収集し、AI等を駆使して購買行動等を分析し、利用者・提供者双方に魅力のあるネットワークを構築する必要がある、無形資産への莫大な投資が行われている点も特徴的である。また価格設定面においてもサービスの利用者がプラットフォームの対価を支払わず、提供者がそれを負担するという「フリー戦略」もよくみられる。

3. OECD・EUにおける議論の概要

OECDでは、一部の多国籍企業がいわゆるデジタルエコノミーの場でビジネスを展開して利益を稼いでいるにもかかわらず、様々な租税回避の手法を駆使して、各国の税制の隙間を利用して納税額の最小化を図っていることを懸念し、競争条件の公正化(Leveraging field)を目指してその対応策について協議が行われてきた。そして2015年のBEPS(税源浸食・利益移転)プロジェクト最終報告書において15の行動計画が公表された。その一つ「デジタルエコノミー下の税務上の挑戦への対策」(行動1)の中で次の3つの対処法の導入が提言されたものの、勧告には至っていない。

(1)「重要な経済的拠点(Significant Economic Presence)」に基づく新たなネグサスの導入
前述のとおりプラットフォーム・ビジネスは自ら直接サービスを提供することなく「場」を創造することによって広告料収入等で利益を上げていくビジネスモデルであり、サービス享受者から直接対価を受領しないことも多い。また自らがサービス提供を行ったとしても電子的空間で行うのが通常であり、サービス享受地国に支店等のPE(恒久的施設)を設置する必要

がなく、「PEなければ課税なし」の原則を大きく揺るがすものとなっている。従って、現在の物理的拠点を前提とした法人課税の限界が露呈されており、新たにPEの概念を拡張し、収益要素・電子要素・利用者要素等の要素を勘案して、そこに「重要な経済的拠点」があると判断されれば、サービス享受地国側に課税権の行使を認めるという案である。

(2)特定の電子取引に対する源泉税の賦課
この案は、国境を超える電子取引を行う国外事業者に対して源泉徴収を求め、納税せよというものである。しかしシェアリング・エコノミーのようにサービス提供を行い、直接その対価を受領する事業者が個人事業者であることもあり、不慣れた個人に源泉徴収を求めることには徴収の実効性に限界がある。

(3)平衡税(Equalization Levy)等その他の特別な賦課金の導入
最後の方策は、国内企業には法人課税が行われる一方で、国外企業が課税を免れるという不公平を是正する目的で導入する賦課金の導入である。ただし平衡税の問題としては、国外企業がサービス享受国で平衡税を課税される一方で、居住地で法人税が課税される

という二重課税の問題があり、何らかの二重課税の回避策も必要になってくる。その後OECDは2015年の行動1のフォローアップとして、2018年3月に中間報告書を公表した。この報告書では、経済のデジタル化についての詳細な事例分析を行うとともに、現在の所得課税における国際課税原則であるネグサスルール(PEなければ課税なし)原則と利益配分ルール(独立企業間原則)の適合性の分析を行った上で、経済のデジタル化を区分(リングフェンス)して新たな仕組みを作ることはしないと明記し、最終的には2020年までには国際的なコンセンサスが得られるような解決策を示す予定で作業を進めている。

一方、EUでは域内のデジタル市場の統合を目指した「デジタル単一市場」に向けた課税のあり方について検討を重ね、2018年3月には、次の2つの指令案を提案した。

(1)「重要なデジタル拠点(Significant Digital Presence)」の法人課税に関する指令案
長期的な解決策として、

OECDの行動1の「重要な経済的拠点」案を一歩具体的に進め、総収入基準(700万ユーロ超)、ユーザー数基準(10万人超)、契約件数基準(3千件超)という閾値を設け、デジタルサービスを行う企業のPEを認定するものである。また帰属利益の決定にあたっては、機能分析の結果を考慮して利益分割法を推奨している。

(2)「デジタルサービス税(Digital Service Tax)」に関する指令案
当面の暫定的な解決策として、EU域内で一定のデジタルサービスを行う国外企業には総収入の3%の売上税であるデジタルサービス税を課すというものである。これはOECDの行動1の平衡税に類似したものである。なお、デジタルサービス税には免税点が用意されており、年間全世界総収益が7億5千万ユーロ超かつEUでの年間課税デジタル総収益が5千万ユーロ超の事業者に限定されている。

しかし、EU内部ではこれらの指令案に対して反対も多く、指令案の成立は難しい状況となっている。

5. おわりに

以上みてきた通り、一時的措置を次々と導入する国が現れている状況を懸念したOECDはこの1月23日に、2020年の新たな合意に基づく長期的解決の実現に向けて多角的協力の関係を継続することで合意したところである。Policy Noteでは検討課題の大きな柱として2つ取り上げ、まずは伝統的なネグサスルール(PE等の認定の問題)及び課税権の分配ルール(移転価格税制等所得分配ルール)をいかにデジタル化した経済の実情に合ったものに変えていくべきかという論点であり、第二の柱はBEPSの残された課題の解決に焦点を当てている。その後3月にはパリで

ユーザへの参加によって重要な価値が創出されるとみなされる特定のデジタルビジネスのイギリスでの総収益に対して2%の税率で課税するデジタルサービス税が導入される予定である。また、フランスでは、既に音響映像コンテンツのオンライン及び物理的な頒布に伴い2%の税率で課税される個別消費税が導入されているが、2018年12月にルメール経済・財務相がIT大手企業をターゲットとするデジタル課税を2019年1月にも実施すると発表したところである。

4. 各国政府の動向

以上のようにプラットフォーム・ビジネスに対する国際課税の議論は行われているものの、国際的な合意形成にはほど遠いことが

ら、先行して一方的に課税を行う国々が現れ始めた。(1)PE概念の拡張
イスラエルでは2016年より、インドにおいても

2019年4月より「重要な経済的拠点」に基づいた法人所得課税が導入される。(2)デジタルサービス税等新税の導入
インドでは、2016年より、非居住者によるオンライン広告サービスの提供による対価の総額に対して6%の税率の平衡税が導入されている。またイタリアでは、2019年1月より一定規模のB2B取引を対象としたデジタル取引税(一定のデジタルサービス対価の総額の3%の税率)を導入する。イギリスでは2020年4月より、

公聴会が開催され、6月に福岡でのG20財務大臣・中央銀行総裁会議でその方向性が打ち出される段取りとなっている。

プラットフォームへの課税を強化したい欧州と、プラットフォームを自国に抱える米国・中国の間では大きな意見の隔たりがあり、国際的な合意形成は予断を許さない。しかし、根本的な法人課税のあり方を早期に解決しなければ各国の税制の隙間を突いた租税回避が懸念される一方で、二重課税等の問題も生じることから、G20議長国である日本政府は取りまとめに向けて指導的な力を発揮して欲しい。

【参考文献】

A. モザフ、N. L. ショーン(2016)『プラットフォーム革命』(藤原朝子訳、英治出版)
D. S. エヴァンス、R. シュレンジャー(2018)『最新プラットフォーム戦略 マッチメーカー』(平野敦士カール訳、朝日新聞出版)
OECD『Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy』 - Policy Note, 23 Jan. 2019
OECD『Tax Challenges Arising from Digitalisation - Interim Report 2018』 - 21 Mar. 2018
成道秀雄他(2018)『税源浸食と利益移転(BEPS)対策税制』(日税研論集73号)