

1.3 OECD デジタル課税ルール

1.3.1 OECD デジタル課税ルール

経済協力開発機構(OECD:Organisation for Economic Co-operation and Development)は、多国籍企業が課税所得を人為的に操作して課税逃れを行っている問題(税源浸食と利益移転/BEPS:Base Erosion and Profit Shifting)に対処するため、2012年にBEPSプロジェクトを立ちあげG20(財務大臣・中央銀行総裁会議)の要請により策定された15項目の「BEPS行動計画」に沿いながら国際的に協調して対策について議論、2015年には報告書を取りまとめた。しかしながら、デジタル課税(インターネットを介してサービスや商品を提供するビジネスへの課税)については、デジタル取引関係をリングフェンス(分離囲い込み)できないことや対応の困難性等に鑑み、具体的な勧告を提示することなく、2020年までに結論を出すこととされていた。

その後、OECDは2019年6月に福岡にて開催されたG20の議論を受けて、GAFA(Google、Apple、Facebook、Amazon)をはじめとした多国籍IT巨大企業の課税逃れを防ぐための国際的なデジタル経済課税統一ルールを2020年末までに策定することを決定した。

新ルールについては、「第1の柱(Pillar One)/課税権の配分ルール」(市場国に利益を配分するもの)および「第2の柱(Pillar Two)/ミニマム課税ルール」(国際的に統一の最低税率を設定するもの)に基づき検討が進められることとなった。OECDは、2020年2月頃からの新型コロナウイルス感染症(Covid-19)の影響を考慮しつつも、予定通り、2020年末までの新ルールの策定(最終報告書の取りまとめ)を目指すとの意向を示している。

2020年7月までの主な動きは次の通り。

(1)OECDの提案(公開協議文書:Public Consultation Document)と状況の推移

①第1の柱(Pillar One)

OECDは、2019年10月9日に公開協議文書「第1の柱」を公表し、同年11月12日を期限に意見を照会した。同文書は、企業の本社機能がある国から実際にサービス利用者が存在する国に税収を配分するルール(課税権配分ルール)の策定を提案したもので、対象は消費者を相手としたビジネスを営む連結売上高7億5千万ユーロ(約880億円)を上回る企業とされ(具体的な対象事業・企業の言及はない)、一定割合のみなし利益率を超えた分について市場国に課税権を与えるものであった。

当協会も加盟する国際海運会議所(ICS)は、公開文書の発表に先立ち、2019年8月に欧州船主協会(ECSA)と連名で「各国の課税権や所得の帰属のあり方の変更はOECDモデル租税条約に基づく国際海運業所得課税の居住地主義を覆し、国際海運業を二重課税の危険にさらす恐れがある」旨の懸念を伝える意見書をOECD事務局に提出した。その上で、公開協議文書公表後に他の関係国際団体とともに同事務局と面談したところ、「対象はB to Cのビジネスであり、国際海上・航空貨物輸送は対象外の方で検討されているものの、旅客船ビジネスについては要検討である」旨の見解が示された。

その後、ICSは、国際海上貨物輸送は一般消費者向けのビジネスではなく、またこれまで居住地主義で課税されてきたこと等に基づき、公開協議文書に対し、国際海上輸送を当該ルールの対象外とするよう求める意見書を改めて同年11月に提出した。なお、当該意見書では旅

客船ビジネスを念頭に、国際海上輸送は BtoB のみならず BtoC の部分も存在し、それらの税務上の扱いを分けることは混乱を招くとし、業界全体を対象外とするよう求めた(【資料 1-3-1-1】)他、客船分野については客船事業者の国際団体である CLIA(Cruise Lines International Association)も適用対象外を求める意見書を提出した。

OECD は本件について 2020 年 1 月 30 日に公表した文書において、以下の通り海運業界への適用除外を公式に表明している。

【特定事例への配慮(Specific Consideration)】

32 ほぼ全ての二国間条約において、船舶および航空機の国際航行による得られる収益への排他的課税権は企業の居住国に帰せられている。この長年にわたる慣行には合理性が認められることから、航空業界および海運業界を「第一の柱にて策定される」新しい課税権の範疇に含めることは不適切であると考えられる。

OECD (2020), Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy - January 2020, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.

②第 2 の柱(Pillar Two)

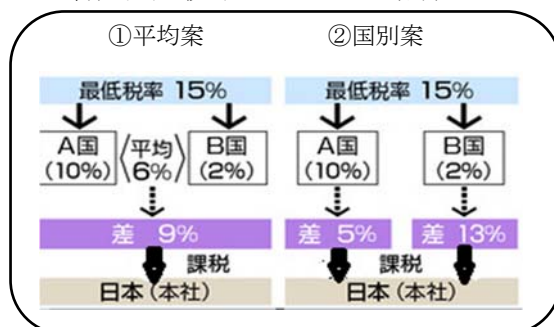
OECD は、上述の①と同様、11 月 8 日に「第 2 の柱」に関する公開協議文書を公表、12 月 2 日を期限として意見照会を行った。同文書は、所謂タックスヘイブン国をはじめとした軽課税国への利益移転に対して、国際的に合意された最低水準以上の税負担を求めるルール(ミニマム課税ルール)の策定を提案したものである。主な内容としては、多国籍企業の租税回避を防ぐべく各々の国と地域に共通の法人税率最低水準を設定することや(具体案は示されず)、グループ企業間でやり取りされる所得が最低水準以下の税率で課税されている場合、同水準との差を本社所在国で追加課税(top-up)すること、追加となる課税額の計算方式としては平均案と国別案の 2 案(以下)が存在することなどが挙げられる。

<課税額の計算方式>

(A) 平均案: 複数国・地域の法人税の平均税率を最低法人税率から差引く。

(B) 国別案: 国毎に、税率を最低法人税率から差し引きを行う。

<最低法人税率を 15%とした場合のイメージ>



ICS は、ECSA や CLIA および定航船社の団体である世界海運評議会 (WSC: World Shipping Council) などと共同で海運税務のエキスパートによる専門家会合を立ち上げ、国際海運を本提案の適用外とするよう求める意見書を OECD に提出している。当該意見書におい

ては、本提案がこれまで 100 年にわたり海運業所得に適用されてきた「居住地国課税」を覆してしまうことや二重課税等の危険に晒す自国海運産業の振興や国防政策の観点から海運業への非課税や特別な税制を設けている各国の取り組みを損なうものであること、各国のトン数税制や非課税制度については、2019 年 1 月に公表され同年 7 月にアップデートされた BEPS 問題に関する OECD 報告書でも「有害な税慣行ではない(Not harmful)★」とされている他、それら制度は EU の行動規範指令の条件も満たしていることなどが触れられている。また、同意見書に加えてオフショア部門に係る意見書も併せて ICS と ECSA の連盟にて提出されている(【資料 1-3-1-2】／【資料 1-3-1-3】)。

★ OECD (2019), Harmful Tax Practices – 2018 Progress Report on Preferential Regimes: Inclusive Framework on BEPS: Action 5, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

(<https://doi.org/10.1787/9789264311480-en>)

本意見書を受けて OECD 事務局から質問が寄せられたことから ICS 等による専門家会合にて回答するとともに、ICS では同事務局と電話会議を複数回実施、OECD 事務局は海運業界の意見書に理解を示しており適切な解決法を見出すべく検討を進めている模様であるものの、海運業を対象外とするのは厳しい見通しとの見解もあるなか、2020 年 7 月現在において引き続き ICS からは海運事業者を適用除外とするよう求めている。

なお、上述の通り、本件に係るスケジュールについては新型コロナウイルス感染症(Covid-19)の影響を受けて一部変更となっているものの、OECD は当該新ルールの方針を 2020 年末までに行うとの姿勢を堅持しており、今後もその動向が注目されている。

(2)国内の動き

OECD による当該新ルールの方針については、国内の関係団体でもわが国産業への影響を懸念し対応を行っている。

2019 年 11 月 19 日に開催された自由民主党税制調査会の会合では、「GAFA のような巨大 IT 企業と国際的な事業展開している日本の製造業とは適用ルールを分けるべき」であるとの意見や「わが国も OECD のルール策定に関与すべき」などの指摘が相次いだとの情報もあるなか、同党内部での見解は以下の通り 2019 年 12 月 12 日に公表された与党(自民党・公明党)の税制改正大綱に盛り込まれている(同年 12 月 20 日に閣議決定された政府の税制改正大綱には本件に対する言及はなされていない)。

＜自由民主党 令和 2 年度税制改正大綱(抜粋)＞

第一 令和 2 年度税制改正の基本的考え方

(…)公平な競争条件を確保し、課税逃れに効果的に対応する国際課税制度はそのための重要なインフラであり、わが国は「BEPS(注)プロジェクト」においてこれまで主導的役割を果たしてきた。デジタル化を含む経済実態の変化に対し、各国がそれぞれ独自に対応している企業にとって不確実性が増し、経済活動に負の影響を及ぼすことから、国際的な合意に基づく公平なルール作りが重要である。現在 OECD を中心に議論が進められているが、わが国は引き続きこの国際的な議論を積極的にリードし、国際合意に則った制度の見直し

を進める。

(注)Base Erosion and Profit Shifting:税源浸食と利益移転

経済のグローバル化・デジタル化の進展により、知的財産等の国境を越えた取引が拡大し、軽課税国への利益移転が容易となる中、各国が低い法人税率や優遇税制によって外国企業を誘致する動きが活発化しており、過度な法人税の引下げ競争に歯止めをかけることが急務となっている。(…)

経済のデジタル化によって生じるこうした課題への対応については OECD を中心に議論が行われている。目下、2020 年末までに国際的な合意をまとめるべく、以下の 2 つの柱からなる解決策について検討が進められている。

解決策の「第 1 の柱」では、多国籍企業の経済活動に関して、消費者やユーザーがいる国(市場国)で生み出された価値を勘案し、物理的拠点の有無にかかわらず新しい課税根拠や利益配分ルールを通じて市場国に課税権を適切に与えることが検討されている。

解決策の「第 2 の柱」は、多国籍企業が活動拠点をどの国に置かにかかわらず、最低限の税負担をさせることを確保するものであり、軽課税国に所在する子会社等に帰属する所得について、親会社の所在する国で、国際的に合意された最低税率まで課税する方策等が検討されている。

(…)経済のデジタル化に対する解決策は、企業間の公平な競争環境を整備し、わが国企業の国際競争力の維持及び向上につなげなければならない。

第 1 の柱は、企業の居住地国等と市場国の間の課税権の配分の変更であるが、わが国や市場国に適切に利益を計上している企業の税負担には大きな影響を与えないものとする必要がある。また、第 2 の柱は、軽課税国に利益を移転することで租税回避を行っている多国籍企業の税負担を適正化するなど、企業が経済活動の拠点をいかなる国に置かにかかわらず最低限の税負担を確保することによって、公平な競争環境を整備するものでなければならない。これら 2 つの柱により、海外企業との公平な競争条件を確保し、わが国企業の健全な海外展開を支援するものとするのが重要である。(…)

新たなルールの導入に当たっては、企業に不測の影響を与えないように、対象となるビジネスの範囲を適切に限定しつつその定義を明確に定めるなど、合理的かつ明瞭な制度にすることが重要である。(…)

新しいルールの執行が企業に過度な事務負担を課さないように配慮することが必要である。また、二重課税が生じないよう、強力な紛争防止・解決メカニズムを構築することも重要である。この点、新たなルールを可能な限り明確で簡素にすることは、企業の事務負担を軽減するとともに、課税当局と企業との間の紛争を防止することにもつながる。(…)

2020 年末までに国際的な解決策をとりまとめるためには、BEPS 包摂的枠組みに参加する 130 超の全ての国・地域からの妥協の精神に基づく合意が必要となる。わが国はこれまで、OECD 租税委員会議長を輩出し「BEPS プロジェクト」を主導してきたほか、本年は G20 議長国としても積極的に議論に貢献してきた。当調査会は、日本政府が、以上に示した考え方を OECD を中心とする国際的な議論に十分に反映させるとともに、来年末までの国際的な合意に向け一層主導的な役割を果たしていくことを強く求める。併せて、国際課税制度が大きな変革を迎える中、国内法制・租税条約の整備及び着実な執行など適時に十全な対応ができるよう、国税当局の体制強化を行うものとする。

(「令和 2 年度税制改正大綱」、一、九～十一頁。)

また、日本経済団体連合会は、11 月 12 日には「第 1 の柱」に対して「経済の電子化に伴う課税上の課題に対する第1の柱における統合的アプローチに関する公開諮問文書に対する意見」を、12 月 2 日には「第 2 の柱」に対して「経済の電子化に伴う課税上の課題に対する第2の柱 “GloBE” (Global Anti-Base Erosion Proposal) に関する公開諮問文書に対する意見」を提出している他(同会両意見書は以下の経団連 Web ページにて閲覧可能)、同会税制委員会は 10 月 31 日に、OECD および BIAC (Business and Industry Advisory Committee、OECD に対する民間経済界の諮問機関)と、「経済のデジタル化と課税」というテーマでパネルディスカッションを行っている。

<経団連 Web ページ>

○「第 1 の柱」に係る意見書

<https://www.keidanren.or.jp/policy/2019/097.html>

○「第 2 の柱」に係る意見書

<https://www.keidanren.or.jp/policy/2019/105.html>

その他、同様の意見書が日本貿易会や新経済連盟からも提出されている。