

6 月8、9日に福岡で開催されたG20財務大臣会合で、デジタル経済の下での税制が議論となり、2020年最終報告書の公表に向けたロードマップが承認された。ハイレベルで政治的なイニシアティブが発揮されたことは、合意に向けての議論の加速を期待させる。

デジタル経済の発達とともに巨大化したGAF(A) (グーグル、アマゾン、フェイスブック、アップル) に代表されるIT企業の租税回避は、財源問題(税収確保)だけでなく、グローバル企業の競争条件の公平性という問題も引き起こしている。

GAF(A)等の巨額の利益の大部分は、低税率国やタックス・ヘイブンに留保されているが、これが、実際に利益を上げているユーザーのいる国に対して適切に配分されれば、G20にとってはプラスサムになる。

課税理論として興味深いのは、GAF(A)に負担を求め、法人所得税の枠内で見直しなのか、それともGAF(A)から便益を得ているユーザーに負担を求める消費課税

として制度を構築するののかという点である。

直接税として法人税の枠内での解決を目指す立場からは、GAF(A)の所得を課税標準として、各国の取り分を何らかの基準により配分する。その際、デジタル経済特有のビジネスモデルを踏まえ、ユーザー国のマーケティング・インタラクション、あるいはユーザーパーティシペーションをどこまで考慮するのかという問題がある。

間接税の立場からは、GAF(A)からサービスを受ける消費者・ユーザーの消費に担税力を求め、GAF(A)の売上に課税する。納税義務者は、サービスを提供したGAF(A)だが、税の負担者はユーザーとなる。

双方のメリット・デメリットは以下のとおりである。

法人税の見直しでは、新たにNexusを定義し

て、帰属所得計算を行うことになるが、独立企業原則にとどまるのか、それを超えるのかが問題となる。また、見直しをどこまで広げるのか、IoTや自動運転はどうなるのかという問題がある。さらに、各国が合意しても、執行するには租税条約の改定が必要となる。

間接税の対応では、租税条約に縛られず各国独自に導入できるというメリット(?)があるが、一方で赤字課税や二重課税が生じかねないし、内外無差別原則(WTO)の問題も生じる。

また、納税義務者はデジタルサービス提供事業者としても、負担者はユーザーとなる。国内事業者にも課税されるので、GAF(A)等との競争条件の公平化につながらない。そもそもBEPS(税源浸食・利益移転)プロジェクトの「価値創造の場で課税を」という原則から大きく外れかねない。

もともと、間接税を正当化する理論は意外なところにもある。それは、帰属所得(帰属消費)の議論や消費者余剰の存在である。

グーグルを例にとると、ユーザーに無料検索サービスを提供する。本来さまざまな知識を得るためにはそれなりのコストがかかるわけで、それが無料ということはユーザーにその分帰属所得が生じているという捉え方である。グーグルは、そのユーザーの個人情報を利用して広告収入に結びつけるわけで、「無料検索サービス」と「個人情報」とをバスター取引していると考えられることも可能である。

また、消費者にはネットワーク効果などで莫大な消費者余剰が生み出されている。消費者余剰とは、消費者が払ってもよいと考えた金額からその財の価格を差し引いた金額、つまり消費者のポケットに残された金額を意味するが、そこに課税根拠をみつけることもあながち荒唐無稽ではない。デジタル経済の議論は深い。

東京財団政策研究所研究主幹 森信茂樹 中央大学法科大学院特任教授

森信茂樹

連載 税制之理

ことわり

第148回

税の負担者はGAF(A)かユーザーか