

G20デジタル課税合意の 歴史的意義と今後の課題

森信茂樹

(東京財団政策研究所研究主幹)

経済のデジタル化の進展に伴い、「市場国」(消費者、ユーザーのいる国)に課税の根拠となる物理的な拠点を置かなくても国境を越えるビジネス展開が可能になった。

たとえば米国に本社のあるインターネット広告ビジネス企業(F社)はわが国には物理的拠点が無いので、F社がわが国企業から受け取る収益(広告料)について、わが国は課税できない。また、この企業の収益は、F社がユ

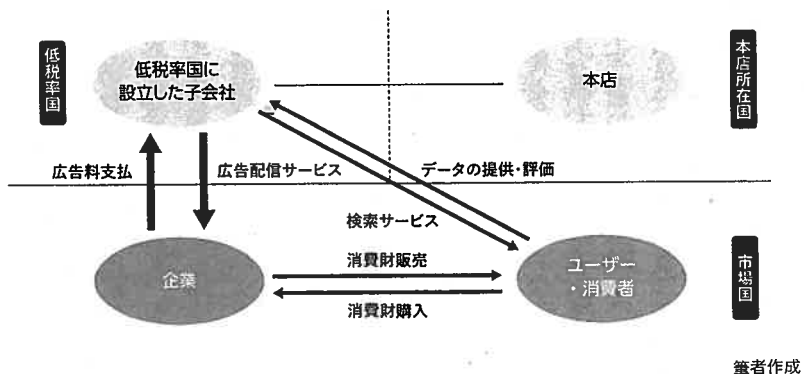
ーザーのビッグデータをもとに、アルゴリズムやAIを活用して作り上げたユニークな無形資産から生じている。無形資産は、工場のような有形資産と異なり移転が容易なので、低税率国やタックスヘイブンの子会社に譲渡して、そこに売上げや利益を集中させることが可能になった。

この結果、F社の収益は、どの国でも課税されなくなり、「市場国」は税収を失うことになった。加えて、きちん

と納税している自国競合企業との競争条件に不公平を生じさせることになった。欧州委員会は、デジタルビジネス企業の税負担率は九・五%で、伝統的ビジネスモデルの二三・二%に比べて半分以下という調査結果を公表して、両者の競争条件の公平性(レベルプレイングフィールド)を問題にしている。

このような「市場国」の税収不足と競争条件の不公平という二つの問題への対応として、二〇一二年G20/OE

図 デジタル広告のビジネスモデル



CDはBEPS (Base Erosion and Profit Shifting) 税源侵食・利益移転)プロジェクトを立ち上げ、法人税制の再構築について議論が始まった。BEPSは二〇一五年に最終報告書を出したが、この問題については合意が得られずポストBEPSとして作業を継続することとなった。

議論の中で、米国第一主義をとるトランプ政権は、ロビー活動を受けて、「デジタル企業だけを狙い撃ちすることとは受け入れられない」として消極姿勢を取り、議論はとん挫しかけていた。ところが国際協調主義をとるバイデン政権に交代し米国の対応は一変、本年七月、G20諸国を含む一三九カ国・地域で構成される「包摂的枠組み」での実質合意(八カ国は留保)され、一〇月に最終合意された。

では、多国籍デジタル企業のあがる

巨大な利益を、「居住国」(生産国、本店所在国)と「市場国」の間で、どのように配分するのか。七月のG20合意は二つの柱に分かれている。

第一の柱は、GAFA(グーグル、アマゾン、フェイスブック、アップル)に代表される大規模多国籍企業の超過利益に対して「市場国」の課税権を創設し、一定割合を配分する。具体的には、売上規模二〇〇億ユーロ(約二・六兆円)で利益率一〇%超の多国籍企業一〇〇社程度について、一〇%を超える超過利益の二五%を、売上げに応じて「市場国」に配分する。

第二の柱は、法人税について一五%の国際最低税率の導入である。子会社がそれより低い税率の国で事業を行う場合、その所得については、親会社の所在国で差額を課税することになる。

合意の背景には、米国の国内事情が

ある。米国は、インフラ整備などの財源として法人税率の引上げを予定しており、税率引上げによる自国企業の軽減課税国への移転を防止する必要がある。これは議会対策でもある。また欧州などが、合意が得られるまでの暫定措置として導入しているデジタルサービス税(DST、売上税)が、後述のようにGAF A等米国デジタル企業のビジネス展開の足かせになっており、彼らが、廃止に向けてロビー活動を行ったことも影響している。

より大きな背景としては、パンデミックを経て変わりつつある世界の社会思想、具体的には新自由主義の凋落・利益至上主義の見直しが見て取れる。G20がコミュニケで評価した「歴史的な合意」の意味もそこにある。

税制として重要なことは、「物理的拠点(PE)なければ課税なし」という

これまでの国際租税の大原則を変え、物理的拠点のない「市場国」に課税権の一部を与えることになった論拠だ。これについては、英国と米国の二つの主張がある。

英国は、デジタル経済の下では、ユーザー自身が企業の価値創造に参加しているという点(ユーザーの価値創造参加)を論拠として主張した。わかりやすく言えば、ユーザーが「いいね」ボタンをおす(評価すること)によってプラットフォームの価値が上がる、そこに「市場国」(ユーザー居住国)の課税権を認める根拠があるということである。この考え方の特色は、消費者とは異なるユーザーという、デジタル経済特有の存在に着目した点にある。

一方米国は、ユーザーが価値を作りだしているとしても、それを直ちに「市場国」の課税権に結び付けるのは無理

あるプラットフォームサービスやオンライン広告の売上げに二〜三%を課す間接税である。欧州諸国は、「OECDで国際合意ができた場合には取り下げ」としており、暫定的な税という位置づけだ。相手国との協議が必要な租税条約に縛られず、自国の判断で導入できるような間接税とする。デジタルビジネスでは、売上げそのものが利益に近いので、売上げを利益の代理変数とすることには理由がある。

一方で、DSTを各国がばらばらに導入すれば、企業に二重課税が生じ、デジタル経済が混乱に陥る可能性がある。OECDは、DST導入国が広がると世界経済の成長率は最大1%超下がるかと警告している。GAF Aにとっては、DSTが蔓延することは大きな脅威で、これが合意に向けて米国の対応を後押ししたといわれている。

では、デジタル経済と税制の問題は今後どう展開していくのだろうか。今回の合意では、「デジタル企業」に限定することなく金融業を除く全多国籍企業を対象とした。「デジタル企業狙い撃ちは受け入れられない」と主張してきた米国の合意を引き出すためであった。一方そのことは、IoT(モノのインターネット)に活路を見出そうとしていたわが国製造業にとって大きな影響を及ぼす可能性を生じさせたと筆者は考えている。

たとえば今後の自動車産業の姿として、市場国では付加価値の低い自動車のボディ部分だけを製造し、自動運転に必要なデータや運転のシステムは、わが国からデジタルサービスとして供給(通信)するというビジネスモデルに代わる可能性がある。建設重機についても、付加価値の高いVR(仮

がある、それより、企業が「市場国」で利益を上げるために作り上げた顧客基盤(顧客リストや販売網など)やブランド広告などのマーケティング活動という無形資産(マーケティング・インタンジブル)に着目して、「市場国」に課税権を認めるべきだと主張した。さらにインドなど新興国は、国ごとの売上げなど一定の指標により利益を定式配分する方法を主張、結局これらすべてを取り入れた統合アプローチとして「市場国」への課税権の配分が合意されたのである。

もう一つ合意の背景には、英国、フランス、イタリアなどの欧州諸国やインドネシアなどが導入しているDSTの存在がある。今回の合意の中に、「今後DSTとの調整が必要となる」旨記されていることから読み取れる。

DSTは、一定規模以上の売上げの

想現実)を活用した遠隔操作の部分をデジタルサービスとしてわが国から供給することになる可能性もある。

そうなると、「市場国」に落ちる付加価値や法人税収はますます下がるので、更なるルール変更に向けて議論を呼ぶ可能性がある。IoTなどデジタル化の加速は、モノをサービスに変え、国境を超えることが可能となるので、法人税も消費税(VAT)のように仕向地(消費者の居住する国、市場国)で課税すべきという議論がすでに始まっている。DSTは、それへのつなぎの税制とみることできる。

多国籍巨大企業の超過利益だけをターゲットにした今回の合意は、デジタル経済への対応という点では十分なものとはいえない。問題の本質はその先にある。