

2014年4月14日

OECD 租税委員会御中

日本機械輸出組合
国際税務研究会

BEPS(税源浸食と利益移転)行動計画1
“電子経済の課税上の課題への対処”に関するコメント

日本機械輸出組合(URL:<http://www.jmcti.org/jmchomepage/english/index.htm>)は、日本の機械貿易の健全な発展を図るべく1952年に設立されたわが国の機械メーカー、商社、エンジニアリング企業等の多国籍企業を中心に構成される非営利団体です。わが国機械産業の国際競争力の強化を図る上で、1990年初頭より国際税務研究会を設置し、わが国及び海外の国際課税制度の検討及び整備拡充を促してまいりました。

BEPS 行動計画1の議論は、幅広い機械製品の輸出や投資を行う輸出業者をメンバーとして構成されている当組合にとって極めて影響が大きいことから、意見を提出することとしました。

日本機械輸出組合としてのコメント

<総論>

デジタルエコノミーはハードウェアである機械製品に係る経済活動にも広範かつ深く浸透していることから、“Public Discussion Draft on BEPS ACTION 1: ADDRESS THE TAX CHALLENGES OF THE DIGITAL ECONOMY”で提案されているBEPSへの処方箋が、企業のコンプライアンスコスト抑制に資す形となることを要望する。また、国内事業者と国外事業者との間で生じているVAT課税における競争上の不均衡の解消に役立つものになることを当日本機械輸出組合は期待している。さらに、BEPS問題は、各国税務当局による徴税の一方的強化に繋がるのではなく、適正な企業課税が実現し、二重課税の問題の解消が伴う内容であるべきと考える。

デジタルエコノミーの発展は、国際課税上重要な含意を持ちうるものであり、行動計画1に関連して、情報通信技術やデジタルエコノミーに関する背景を取りまとめられたご尽力を多とする。

デジタルエコノミーの発展そのものは、経済活動の効率化をもたらすものであって、BEPSプロジェクト上対応すべき点があるとしても、それはあくまでもデジタルエコノミーの間接的な影響にすぎない。したがって、デジタルエコノミーの発展は基本的に望ましいものであるという認識のもとに、課税上必要と成る対応を採用する場合には、デジタルエコノミー発展の足かせとなるような過大なコンプライアンスコストを避けるようにすることが極めて重要である。定期報告や源泉徴収等の義務付けを過度に行うほど、ビジネスが抑制されることとなり、不要な規制措置のない国にビジネスが流れる結果を生み出す。

しかしながら、現行案は VAT のみならず所得課税における PE 概念の拡張や電子取引に対する源泉徴収税の創設など、実務面からは有用性に疑問があると言わざるをえないアプローチや企業に過大な事務負担を強いる内容も含まれており、他の取引の取扱いへの影響や新たな二重課税等の歪みが生じるおそれがあるため、以下、コメントを述べたい

<各論>

- (1) **デジタルエコノミーとその他の経済活動との線引きをすることは可能か。仮に不可能だとすると、デジタル商取引における特定の形態について、一定のルールを定めることで差別化することができないか。**

デジタルエコノミーは伝統的なハードウェア機械製品に係る経済活動にも広範かつ深く浸透していることから、適切な線引きをすることは不可能と考えられる。

現実には、明確に区分できるビジネスモデルばかりではない。インターネットショッピングサイトにおいて、最も価値のある部分が決済安全性や配送のロジスティクス網の整備メンテナンスの部分であるように、通常の販売やサービスモデルと混在されたものであるため、無理に切り離すと課税の不均衡が起きる可能性があると考えられる。

クラウドサービスを例にとると、このサービスに使用される無形資産は多岐に渡り、かつ、複合的に使用されるため、デジタルエコノミーとそれ以外の世界で使用される無形資産が重複する事は避けられない。そのため、無形資産の使用に対する対価への課税の整合性と公平性の取れたものとなる制度が求められる。

加えて、1998 年のオタワ会合において示された 5 原則のひとつである柔軟性、すなわち、技術進歩に対応できるかという観点からも、デジタルエコノミーとその他の世界が技術の進歩により一層一体化していく中では、両者を切り離すことの弊害が大きいと考える。

BEPS との関連でも、用いられている手法についてパラ120に述べられているように、デジタルエコノミー特有のものがそれほどあるわけではなく、従来型のビジネスと同様のものである。したがって、基本的には、デジタルエコノミーだけを対象にした対応を行う必要はないのではないかと考える。

しかしながら、現に国内事業者と国外事業者との間で生じているデジタルコンテンツのインターネット WEB ダウンロードによる商取引を巡る VAT 課税における競争上の不均衡に関しては、一定のルールを定めることで対応することが必要である。

更に、インターネットによらないサービス取引で国内の事業者が国外事業者に委託して国外において役務の遂行がなされるものについては、役務の提供が国外においてなされたものであるものとする取扱いを継続すべきであると考えられる。

- (2) **タスクフォースにおいて明らかにされたデジタルエコノミーの鍵となる特徴(key feature)のほか、その他にも考慮に入れるべき特徴はあるか。**

特にコメントはない。

(3) **デジタルエコノミーにおける新しいビジネスモデルの事例として、他にも考慮すべきビジネスモデルはあるか。**

特にコメントはない。

(4) **BEPS プロジェクト及び VAT の成果は電子経済の BEPS にも適用できるか。**

確かに、BEPS プロジェクト及び VAT の成果は電子経済の BEPS にも適用できる内容も含まれているが、今最も優先的に取り組むべき課題は VAT 課税における国内事業者と国外事業者との間で生じる競争上の不均衡に関して、デジタルコンテンツのインターネット WEB ダウンロードによる商取引に係る新たな一定のルールを定めることである。

(5) **他の BEPS 行動計画の対策は電子経済の BEPS にも適用できるか、できるとすればどの行動計画か。**

他の BEPS 行動計画の対策は電子経済にも適用可能と考える。Action1においては、BEPS 全体を論じるためにデジタルエコノミーが代表的な例として挙げられた位置づけに思われる。デジタルエコノミーへのアプローチは、PE の定義、無形資産、CFC といった個別論点が相互に関連することの集大成として整理されるため、Action1 のみで議論を進めることは逆に不整合を生み出す可能性があると考ええる。

例えば、行動計画 2(ハイブリッド・ミスマッチ取決めの効果否認)、3(外国子会社合算税制の強化)、7(PE 認定の人為的回避の防止)、8(移転価格税制:無形資産)、12(タックス・プランニングの報告義務)がデジタルエコノミーにも適用可能と思われ、移転価格税制の観点からは、特に、BEPS の他の行動計画で論じられる無形資産の論点、そして、その中に包括される無形資産と役務提供の区分の考え方は、一般商取引と電子商取引に共通して論じられるべきと考える。

従って、デジタルコンテンツのインターネット WEB ダウンロードによる商取引以外の電子経済に係る BEPS については、電子経済特有の BEPS アクション・ルールを定めることには慎重であるべきである。本年9月までに取りまとめられることとなっている行動計画1の中で最終的な結論を得ようとするのではなく、他の分野での検討状況を見て、それらと整合的な形で取りまとめることが適切であろう。

(6) **TFDE が明らかにした電子経済による幅広い課税問題に対して、直接税と間接税の両方の観点からどのように対処するか(セクション6)。**

直接税の観点からは、PE 概念の拡張や電子取引に対する源泉徴収税の創設などを安易に行うべきではない。デジタルエコノミーとその他の経済活動との適切な線引きをすることは不可能と思われることから、従来型の経済活動への対処の一環として電子経済へのルールも定めるべきと考える。

間接税の観点からは、VAT 課税における国内事業者と国外事業者との間で生じる競争上の不均衡を解消すべく、デジタルコンテンツのインターネット WEB ダウンロードによる商取引に係る新たな一定のルールを定めることが必要である。また、間接税は租税条約がなく、Gross課税となり金額も大きくなるため、二重課税が発生することのない調整機能が必要と考える。

(7) **幅広い課税問題に対処するためのオプションについてどう考えるか(セクション7)。**

3.1(PE から除外される範囲の見直し)、3.2(「Significant Digital Presence」に基づく新たな

なネクサスの創設)、3.3(仮想 PE の創設)においてPEの概念を広げようとする提案については、極めて注意深い検討が必要である。デジタルエコミーにおけるPEの在り方については、1998年以降、Business Profit TAG において、詳細な検討が精力的に行われ、その結果としてモデル条約5条のコメントリ改訂が行われた経緯がある。また、PEに関しては、BEPS 行動計画7においても、今後さらなる検討が加えられる(パラ150以下参照)。このような状況を踏まえると、モデル条約5条の在り方や新たなPE概念を、デジタルエコミーに関する行動計画1の中だけで結論付けるのはリスクである。行動計画1においては、あくまでも問題提起と論点の整理にとどめるべきであろう。

3.4(電子取引に対する源泉徴収税の創設)のオプションについても、そもそも、デジタル取引を他の取引とどのように区別するのかという問題もあって、導入は困難ではないか。また、仮に導入された場合には、新たな経済的歪みや二重課税等が生じる恐れもあるため、ルール化には反対である。

3.5(消費課税)で述べられているとおり、国境を越える B to C 電子取引に関して、外国事業者を顧客の所在地国で登録させるルールを導入することが必要であると考えられる。

(8) **電子経済の課税問題に対処するためのオプションから生ずる潜在的なコンプライアンスコストをどう考えるか(より費用対効果の高い代替案があるか)。(セクション7)**

3.1(PE から除外される範囲の見直し)、3.2(「Significant Digital Presence」に基づく新たなネクサスの創設)、3.3(仮想 PE の創設)、3.4(電子取引に対する源泉徴収税の創設)のこれらのオプションについては、所得の認識と測定方法等が難解なため、多くの企業にとって PE の認識、金額等の把握を定期的・継続的に行うことへの負荷は大きく、実務対応が極めて困難である。

(9) **オタワ会合で合意された課税のフレームワーク(注)は、幅広い課税問題に対するオプションを分析する上で有用か、また、それを補完すべきとすればどのように補完するか。**

有用と考える。オプションを評価する枠組みとしては、「Ottawa framework conditions」に示された、中立性を中心とする課税原則によることが適切である。なお、行動計画1は、他の行動計画に比べて一般的・包括的であり、多様な要素を含んでいる。したがって、行動計画1に関する作業は、BEPS プロジェクト全体の総論として、論点を取りまとめることを中心にして、具体的な政策の選択肢(オプション)については、BEPS の他の各項目に委ねることが適切な場合が多いと考えられる。

本テーマは国境を越えてグローバルに事業展開を行っている多くの機械製品の輸出や投資を行う日本企業にとりまして重要な課題であることから、この度日本機械輸出組合としても OECD Public Consultation にコメントをさせていただきました。コメントを申し上げる機会を与えてくださりありがとうございます。

以上

日本機械輸出組合
〒105-0011
東京都港区芝公園 3-5-8 機械振興会館
Tel: 03-3431-9348 / Fax: 03-3436-6455
Mail: taniguchi@jmcti.or.jp / shibaoka@jmcti.or.jp

日本機械輸出組合 国際税務研究会 委員会社

キャノン株式会社 (座長)
株式会社日立製作所 (副座長)
伊藤忠商事株式会社
オリンパスイメージング株式会社
川崎重工業株式会社
株式会社小松製作所
シャープ株式会社
シンフォニアテクノロジー株式会社
住友商事株式会社
セイコーエプソン株式会社
ソニー株式会社
株式会社東芝
株式会社ニコン
日本精工株式会社
日本電気株式会社
パイオニア株式会社
パナソニック株式会社
富士通株式会社
株式会社富士通ゼネラル
丸紅株式会社
三菱重工業株式会社
三菱電機株式会社