

OECD・BEPS 最終パッケージ公表 行動 1-電子経済の課税上の課題への対処

30 October 2015

In brief

2012年6月にOECD/G20により開始されたBEPSプロジェクトは、2013年7月19日に公表されたBEPS行動計画に基づき議論が重ねられ、2014年9月16日の第一次提言の公表を経て、2015年10月5日に15の行動に関する最終報告書がまとめられた最終パッケージが公表されました。

行動1は、電子商取引により他国から遠隔で販売、サービス提供等の経済活動ができることに鑑み、電子商取引に対する直接税・間接税の在り方等を検討するものであり、約300項にわたる最終報告書が取りまとめられています。

本ニュースレターでは、BEPS行動1の最終報告書である、電子経済の課税上の課題への対処 (Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy) について概説します。本報告書において、第一次提言 (2014年9月16日公表) で示された税務上のつながり (ネクサス) やデータ等、電子経済がもたらすより幅広い税務上の課題に対する対応策のオプションが議論・分析されましたが、提言は行われず問題点の提示のみとなりました。

In detail

1. 行動計画1: 電子経済の課税上の課題への対処に係る最終報告書の発表

OECD租税委員会では、電子経済の課税上の課題に対応するため、2013年9月に電子経済タスクフォース (Digital Economy Task Force) を設立し、電子商取引等に対する直接税・間接税のあり方を検討してきました。2014年9月16日には、第一次提言が発表され、情報通信技術の発達による国際的なビジネスモデルの細分化に伴い、電子経済がもたらす重要な課税上の課題について整理されるとともに、これらの課題に対する対応策として、以下の4つのオプションが挙げられました。

- 電子商取引等における PE の考え方の見直し
- 企業が収集したデータの価値に着目した課税
- 電子商取引の決済を行う金融機関等への源泉徴収
- 海外事業者の B2C 取引に対する消費課税

その後、これらのオプションについて、中立性、効率性等の観点から評価され、また、外国子会社合算税制 (CFC税制)、恒久的施設 (PE) 認定の人為的回避防止、移転価格税制など、他の行動計画の検討も踏まえて、各オプションの技術的詳細や電子経済の課税上の課題への影響について検討されてきました。

本報告書は、電子経済が経済そのものになりつつある現状において、課税上、電子経済だけを他の経済と切り離して囲い込む対応策は、不可能でないとしても、困難であるとしています。そして、電子経済に特有の課税上の課題は存在せず、他の行動計画の勧告内容を実施することで、同課題に対して実質的に対応可能であると結論づけ、第一次提言で示されたオプションである新たな概念による課税や源泉徴収などの提言は行われませんでした。

2. 最終報告書の概要

前述したとおり、本報告書は、電子経済の課税上の課題についてBEPSプロジェクトの他の行動計画の勧告内容が実質的に対抗可能であると見込まれると結論づけていますが、主な勧告内容とその効果は次のとおりです。

- 行動3(効果的なCFCルールの構築)の提言は、電子経済において稼得される典型的な所得について、CFC税制の対象所得とするとしています。これにより、例えば、軽課税国子会社へ移転された無形資産所得について、親会社で合算課税することが可能となります。
- 行動7(PE認定の人為的回避の防止)の提言は、恒久的施設(PE)の定義を変更し、PEを構成しない全ての例外活動において準備的・補助的活動を超える場合にはPEを構成することとし、また、関連者間での企業活動細分化によるPE認定回避に対抗する新ルールを策定しています。これにより、例えば、オンライン物品販売業者により顧客へ販売された商品を保管・引渡しするための相当数の従業員がいる巨大倉庫などは、PEを構成することとなります。
- また、行動計画7の提言は、代理人PEの要件を変更し、代理人に契約締結権限がない場合であっても、契約締結に繋がる主要な役割を担っている場合には、代理人PEに該当するとしています。これにより、例えば、契約締結権限を有していないオンライン物品販売業者や広告サービスのオンラインプロバイダーの外国子会社販売員が、大口見込み客に対して常習的に契約締結のための主要な役割を果たしており、重要な修正なしに親会社によって当該契約が日常的に締結されている場合には、当該販売員の活動は親会社の代理人PEに該当することとなります。
- 行動契約8-10(移転価格関連)の提言は、無形資産の法的所有権のみでは、必ずしも無形資産の利用による全ての収益を受ける権利はなく、重要な機能を果たし、経済的に重要なリスクをコントロールする関連者が適切な利益を得る権利があるとしています。また、評価困難な無形資産において、実際の利益に基づいて評価することが可能としています。これにより、形式的な契約に基づく軽課税国子会社への無形資産譲渡による所得移転が困難となります。

また、電子経済によってもたらされるより幅広い課税上の課題への対抗策として、以下のとおり直接税・間接税の観点から数多くのオプションを分析・検討しています。

- 行動計画7の提言である事実上、準備的・補助的活動である場合のみPEを構成しない例外活動とするというPE定義の変更について、行動計画15の多数国間協定の締結により同時性をもって効率的に実行に移されることを期待するとしています。
- クロスボーダー取引、特にB2C取引に係る付加価値税に関し、適切な徴収を確保することが重要な問題であるとして、国際VAT/GSTガイドラインの原則(※)を適用すること及び同ガイドラインの徴収メカニズムの導入について検討することを推奨するとしています。

※ B2B取引:課税地は顧客が所在する国。また、徴税はリバースチャージ方式を採用。

B2C取引:課税地は顧客が居住する国。また、徴税は国外の事業者が登録を行った上で徴収。

- 重要な経済拠点 (significant economic presence) に係るネクサス (PE) の創設、特定の電子商取引に対する源泉課税、平衡税 (equalisation levy) のオプションについては、BEPS プロジェクトでの対抗策が BEPS 問題に実質的に効果があること、また、一部の BEPS 対抗策はより広い課税上の課題に対しても効果的に作用する場面があること、さらに、消費税がサービス提供地において効果的に課されることを見込まれることから、現段階ではこれらのオプションに係る勧告は行われませんでした。ただし、各国の判断により、BEPS に対する追加的な予防措置として既存の条約に違反しないことを条件に、これらのオプションを国内法に導入することは可能であるとしています。

3. 今後の動向

電子経済が今後も発展し続ける状況に鑑み、広範囲のステークホルダーとの協議を行いつつ、他の行動計画の勧告が電子経済に与える影響や電子経済における課税上の課題等についてモニタリングが実施され、2020年までモニタリング結果を踏まえた報告書が作成される予定となっています。

2015年10月5日に公表されたBEPS Action 1 (Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy) の最終報告の原文 (英語) については、以下のOECDウェブサイトをご参照ください。

<http://www.oecd.org/tax/addressing-the-tax-challenges-of-the-digital-economy-action-1-2015-final-report-9789264241046-en.htm>

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC税理士法人

〒100-6015 東京都千代田区霞が関3丁目2番5号 霞が関ビル15階

電話：03-5251-2400(代表)

www.pwc.com/jp/tax

パートナー

高野 公人

03-5251-2698

kimihito.k.takano@jp.pwc.com

顧問

岡田 至康

03-5251-2670

yoshiyasu.okadas@jp.pwc.com

パートナー

佐々木 浩

03-5251-2184

hiroshi.sasaki@jp.pwc.com

ディレクター

浅川 和仁

080-4205-7098

kazuhito.asakawa@jp.pwc.com

PwC税理士法人は、PwCのメンバーファームです。公認会計士、税理士など約520人を有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

PwCは、世界157カ国におよぶグローバルネットワークに208,000人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザーサービスの提供を通じて、企業・団体や個人の価値創造を支援しています。詳細はwww.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2015 PwC税理士法人 無断複写・転載を禁じます。

PwCとはメンバーファームであるPwC税理士法人、または日本におけるPwCメンバーファームおよび(または)その指定子会社またはPwCのネットワークを指しています。各メンバーファームおよび子会社は、別組織となっています。詳細はwww.pwc.com/structureをご覧ください。