

第72回IFA年次総会 (Seoul) 報告

議題2:

BEPS、集団投資ビークル(CIVs)、及びデジタル経済時代の源泉税

"Withholding Tax in the era of BEPS, CIVs and the Digital Economy"

1

目次

1. ゼネラルレポートの概要
2. カナダにおける源泉税:一例として
3. 源泉税への原理的アプローチ
4. OECD / EU / UK
5. ケーススタディ(1~5)
6. 源泉税再考、終わりに

2

パネルのメンバー

議長

- Paul Morton - Tax director of the U.K. Office of Tax Simplification, United Kingdom

パネルメンバー

- Gary Sprague - Baker & McKenzie, USA
 - Valère Moutarlier - Director of the Directorate General for Taxation and Customs, European Commission
 - Bill Sample - Tax Policy Advisor, Microsoft, USA
 - Jinyan Li - Professor, Osgoode Hall Law School, Canada
- ### ゼネラルレポーター
- Chang Hee Lee - Professor, Seoul National University, Korea
 - Ji-Hyun Yoon - Professor, Seoul National University School of Law, Korea

3

1. ゼネラルレポートの概要

◆ 38のIFA支部からの報告に基づく分析

➢ 国内制度における源泉税

- 行政の利便性のために幅広く利用されてきた歴史
- 課税管轄ごとに適用の範囲が大きく異なる
 - 総合所得税(Comprehensive)か、分類所得税(Schedular)か
 - 暫定的(Provisional)か、最終的(Final)か

➢ 国際課税における源泉税

- PE(恒久的施設)と並び、源泉地の課税ベースを守る重要なツール
- 時として、所得及び資本の自由な流れを阻害するハードル
- PEよりも源泉税や新たな税を活用すべき?

4

2. カナダにおける源泉税:一例として

◆ カナダ源泉所得に対する源泉税

最終納税(総額課税)	暫定税(変動税率)	
	(サービス)	(キャピタルゲイン)
・ 利息 ・ 賃料、ロイヤルティその他類似所得(賃料は純額課税選択可) ・ 配当 ・ 経営指導料(NAL) ・ 支店利益税	・ 給与 ・ 事業 ・ 出演料	(課税対象 カナダ資産)
ソースルール:		
・ 居住者による支払い ・ カナダ税源を優先するような支払い(利息、賃料、ロイヤルティ) ・ カナダ国内で遂行される事業	・ カナダ国内で提供されたサービス	・ カナダ国内にある不動産又は資産

www.ifa2017seoul.com | IFA ©2018

5

3. 源泉税への原理アプローチ

◆ 源泉税は純所得課税の代替となり得るか?

➢ 検討されるべきポイント

- 総所得に占める純所得の割合が高いのではないか
- 源泉税に係る支払がローカルソースを有するか否か
- 支払者から徴収するという源泉税の性質(行政の利便性、コンプライアンスの補強、納税者と課税国の司法手続の関係)

◆ 支払総額に課されるその他の税

- 物品税、平衡税、事業総収入税、関税

6

4. OECD / EU / UK

◆ デジタル経済に関する中間報告書 (2018.3)

- BEPSプログラムは過去80年の国際課税政策の中で最も意義深いものだが、源泉税についてはほとんど触れられていない → なぜか？
- 源泉税がデジタル経済に関する議論の主要な要素とならないのはなぜか？
- 政策立案者は、“厄介な問題”を引き起こすことを心配していた？

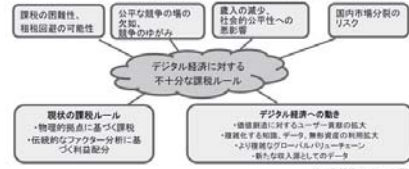
◆ OECDの対応に対するパネルからのコメント

- 課税権の配分の変更、国連モデル租税条約12A

7

4. OECD / EU / UK

◆ EUはなぜ行動するか -問題分析-



提案1: Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE laying down rules relating to the corporate taxation of a significant digital presence
提案2: Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services

8

4. OECD / EU / UK

◆ EUの提案 -パッケージの構造-



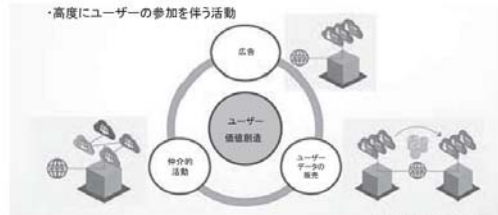
www.fia2018taxforum.com | IFA 62018

9

4. OECD / EU / UK

◆ 暫定的解決策: DSTの概要

・高度にユーザーの参加を伴う活動



www.fia2018taxforum.com | IFA 62018

10

4. OECD / EU / UK

◆ 暫定的解決策: DSTの課税対象

- ・事業者が課税対象となるには、次の2つの閾値(Thresholds)の両方を超えていなければならない:



- ・連結グループの場合、閾値はグループ全体で獲得/報告された金額に適用

www.fia2018taxforum.com | IFA 62018

11

4. OECD / EU / UK

◆ 暫定的解決策: 源泉税ではない!

- デジタルサービス税 (DST) は、特定の電子商取引から生じる収入の総額に課税するもの

- ・ユーザー所在地から納税者の居住地国に対する支払額と関連せず、ユーザー、顧客又は第三者は税の支払者とはならない
- ・税額還付の対象とならないが、納税者の居住地国の法人所得ベースから控除することができる
- ・納税者の居住地国における最終納税債務とならない

12

4. OECD / EU / UK

◆ 包括的解決策: SDP概要

課税権と利益配分

www.fis2019.beat.com | IFA 02018
13

4. OECD / EU / UK

◆ パネルからのコメント

- ▶ **Valère Moutarlier(EU)**
 - DSTはデジタル経済の完全な解決策ではないが、源泉税の別名ではない。これは新たな税であり汎ヨーロッパの調和税である(EU単一市場)。
- ▶ **Gary Sprague(US)**
 - DST=源泉税ではない。DSTは損失企業にも課され、3%という税率も法人の純所得とは関連しないため、純所得課税を代替するものでもない。
 - DSTは市場への参入を象徴する物品税に近い。DSTが確約としているデータはいうなれば新しい石油であり、DSTは石油採取税に類似している。
- ▶ **Bill Sample(US)**
 - EUと欧州委員会がデジタル経済課税の議論に大きく貢献したことは賞賛に値する。しかし、たとえ3%の税率であっても、総収入課税は最終的に顧客に転嫁される、大きなコストを生む=価格の上昇を招く恐れがある。

14

4. OECD / EU / UK

◆ 英国ポジションペーパーの最新版:

▶ 法人税とデジタル経済(2018年3月)*

- 事業利益は、価値が創造された国で課税されるべきである
- ユーザーの参加及び関与は、一定のデジタルビジネスモデルにおいて、価値創造の重要な要素である
- 最も持続可能で望ましい解決策は、国際法人税の特組みをユーザー参加による価値を反映する形で改正すること
- そのような改正がない場合、収入ベースの課税の導入など、暫定的措置が必要かどうか検討する必要がある
- 暫定的措置は複数国ベースで適用することに利益がある
- 当ポジションでは、源泉税については触れられていない

* Corporate tax and the digital economy: position paper update
15

4. OECD / EU / UK

◆ 源泉税課税の政策的論拠

- ▶ 総収入課税は純所得課税に比べ経済的歪曲をもたらす
 - 通常の事業所得に対し、純所得に課税する意図でその総額に対して源泉税を課税することは、常に経済的歪みを生じさせる
- ▶ 歪曲性の低い源泉税には以下の特徴があると思われる:
 - 税額と純所得の間に、何らかの関連性がある
 - 対象所得の源泉地がどこかについて、居住地国と源泉地国の間で合意がある
 - 他ならぬ源泉税というメカニズムを用いることに、何らかの理由がある

16

4. OECD / EU / UK

◆ 源泉税課税の政策的論拠(続き)

- ▶ 源泉税が純所得課税の代わりとして認められる場合、重要なのは源泉地(Source)の議論?
- ▶ “価値の創造”と“所得の源泉地”は同じ概念なのか?
- ▶ 総収入課税における、歪曲性改善のための手段
 - 純所得申告書の提出を選択できるようにする
 - 直接純所得税債務につながるよう、PEの閾値を変える
 - 所得区分に応じ、源泉税率を変える
 - 企業の収益性に応じ、源泉税率を変える

17

◆ ライブ投票

Q. 「源泉税は、デジタル経済に関する課題の解決策となりうるか?」

	選択肢	投票割合
YES	はい、企業利益への課税を意図した課税にもかかわらず税額控除を認めないことには正当性がないため、源泉税は売上税や平衡税に優先して適用されるべき。	26%
YES	はい、売上税や平衡税といった選択肢がコンテンツ提供者の利益に対して二段階課税を生じるとしても、源泉税はそれらの選択肢と一緒に検討されるべき。	32%
No	いいえ、源泉税を用いることが、全てのセクターにとっての十分な回答とはいえない。	43%

18

5. ケーススタディ

◆ Case1:回避されたPE("The avoided PE")

事実関係

- Ruritaniaに住む個人が、映画・音楽・ゲームをダウンロード
- Movie Co.は隣国のCarpathiaから事業を遂行しており、RuritaniaにPEなし
- 顧客はクレジットカードで対面を支払う

www.fao2018easul.com | IFA Q2018

Q. 「Movie Co.はRuritaniaで課税されるべきか？」

19

5. ケーススタディ

◆ Case2:インフラプロジェクト(役務提供)

事実関係

- Ruritaniaでは製油所と化学プラントが必要
- Tech Co.はコンサルティングを提供 -従業員をRuritaniaに派遣するものの、同地にPEなし
- Build Co.は建設サービスを提供 -RuritaniaにPEはあるが、役務の内容によってはCarpathiaから提供
- Staff Co.は遠隔プロジェクト管理サポートを提供

Q. 「上記3法人は、Ruritaniaに納税すべきか？」
「(Yesの場合)どの活動に関連した納税が必要か？」

20

5. ケーススタディ

◆ Case3:国際的投資家

源泉税の複数階層

Q. 「投資家はどうやって複数階層の源泉税を回収するのか？」

21

5. ケーススタディ

◆ Case4:クラウドコンピューティング

➢ クラウドサービスプロバイダ(CSP)の機能的側面

22

◆ Case4:クラウドコンピューティング(続き)

➢ 支払いの流れ

Q. 「顧客企業からCSP又は再販売業者への売上に対し、源泉税を課すことに何かの理由があるか？」

23

5. ケーススタディ

◆ Case5:源泉徴収義務者のミス

事実関係

- Carefree Savings Co.は、Mr. SaverがHightaxaniaの居住者だと信じ、軽減税率で源泉徴収を行った
- しかしながら、Mr. SaverはLowtaxaniaの居住者であることが判明、申請時、故意に誤ったチェックボックスにチェックを入れていた
- 税務当局はCarefree Savings Co.に対し、追加の源泉税、延滞税及び加算税を要求した

◆ パネルからのコメント:

➢ 韓国における事例

24

6. 源泉税再考、終わりに

- ◆ 我々は純源泉税を設計できるか？
- ◆ 21世紀の源泉税とは？

◆ ライブ投票

Q.「将来的に源泉税はどうあるべきか？」

選択肢	投票割合
源泉税は現状以上に所得フローに課されるべきである。	15%
源泉税は現状以上には所得フローに課されるべきではない。	25%
一般的に言って、源泉税制度は純所得課税に近いものに変更されるべきである。	60%

25

第72回IFA年次総会 (Seoul) 報告

セミナーB: 租税紛争解決の選択肢

"Alternatives to Resolving Tax Disputes
~Evolving Experience and Possible Developments~"

1

目次

1. 最近の紛争解決事情
2. 韓国における裁判外紛争解決
3. 相互協議の有効性を支えるメカニズム
4. 租税紛争解決メカニズム各論

2

パネルのメンバー

- 議長
 - Michael Quigley - Attorney, Kim & Chang, USA/Korea
- パネルメンバー
 - Mukesh Butani - Managing Partner, BMR Legal, India
 - Eui Young Lee - Research Judge, Supreme Court of Korea, Korea
 - Sjoerd Douma - Professor, University of Amsterdam, Netherlands
 - Peter Nias - Barrister, Pump Court Tax Chambers, United Kingdom

3

1. 最近の紛争解決事情 (Butani氏)

◆ BEPS後の租税紛争の増加と課題

- 新たなビジネスモデル・課税ルールの増加
- 紛争解決アプローチに対する税務当局・納税者間の信頼欠如と、本質的不一致
- 既存の紛争解決メカニズムでは不十分
 - 国内行政審判所の不足、APA*未処理件数の増加、MAP**処理期間の長期化
- BEPS行動14がMAPの改善へつながるか

*APA: Advance Pricing Agreement/Arrangement (事前確認制度)
**MAP: Mutual Agreement Procedure (相互協議手続)

4

◆ 義務的仲裁 (Mandatory Arbitration)

- 技術的問題 ...費用、人材、キャパシティビルディング (途上国)
- 実務的問題 ...手続きの透明性、継続性と公平性
- 国家主権の問題 ...合憲性、納税者権利保護

◆ 信頼しうる仲裁の選択肢とは

- MAPの代替手段ではなく、MAPの補完手段であるべき
- 補完的紛争解決メカニズムとしてのMLI*への期待
- 国連(UN)モデル租税条約(2011)の再考

*MLI: BEPS防止措置実施条約 (Multilateral Instruments)

5