

### III. デジタル化に関する課税上の問題点

【国際所得課税制度のキーとなる概念】

Nexus	Profit Allocation
<ul style="list-style-type: none"> <li>非居住者企業に課税する課税管轄の決定を行うルール</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>課税の対象となる利益の配分を決定するルール</li> </ul>

41

### III. デジタル化に関する課税上の問題点

【異なる視点】

各国の見解は、一般的に以下の3つのグループに分類される。

第一グループ	第二グループ	第三グループ
<ul style="list-style-type: none"> <li>ユーザーの参加が、利益に課税する場所と価値の創造との間の不均衡をもたらしているのかもしれない。しかし、これは、現存する国際課税の枠組みを弱体化するものではない。ターゲットの変化が必要なのである。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>今取り組むべき経済のデジタル化及びグローバル化は、高度にデジタル化したビジネスモデルに限定あるいは特定なものではない。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>BEPSパッケージは、その大部分が二重非課税に対する取組みであるが、まだ、その完全な評価を行うには時期尚早である。一般的には、現在の税制に満足しており、現在のところ重大な改定は必要ないと考えられる。</li> </ul>

42

### III. デジタル化に関する課税上の問題点

【キー概念の見直し】

包摂的枠組みのメンバー国は、以下の点について同意している。

【Review】

連続的 (coherent)かつ同時的 (concurrent)に「Profit Allocation」と「Nexus」のルールの見直しを実行すること。つまり、経済活動と価値創造を根拠とした利益調整の原則に関して、経済のデジタル化の影響を検討する。

【solution】

2019年にアップデートを提供し、2020年までに合意に向けて実施する。

43

### III. デジタル化に関する課税上の問題点

【暫定措置】

暫定措置は、その必要性やメリットに関する同意を得られていない。また、中間報告書はそれらの提案を推奨するものではない。

各国が、暫定措置の導入について検討する場合には、そのような措置を設計する際に以下の要因を考慮する。

- 一時的なものであること
- ターゲットを定めること(ネット広告やオンライン仲介サービスなど)
- 租税条約、WTO及びEUを含む、国際的義務を尊重すること
- 課税は最小限にすること
- 事業を開始する者、中小企業への影響は最小限にすること
- (その措置に係る)コストや(制度の)複雑さを最小限にすること

44

### III. デジタル化に関する課税上の問題点

【国際課税の枠を越えて】

デジタル化は、国際課税ルール以外にも、広範に税制に影響を与える。例えば以下の事項が挙げられる。

- ギグ・シェアリングエコノミーは、課税の立場に影響を与える。(給与所得者から個人事業者や法人化)
- 租税教育の推進の必要性(源泉徴収制度の適用外となる納税者の納税義務についてなど)
- 税務当局にとって、より良い納税者サービスの提供及び税のコンプライアンスにおけるビッグデータの利用のためのデジタル・ツールを利用する機会である。
- 仮想通貨の適切な税務上の取扱いやそれによって引き起こされる透明性のリスクの存在

45

### III. デジタル化に関する課税上の問題点

【報告のスケジュール】



- Profit allocationとNexusに関する技術的オプションの実行可能テスト
- BEPS行動の実施及び単独主義的な措置に係る影響の調査
- 新しい技術の結果における、税制及び税務行政の執行の機会とリスクを調査する。

46

### III. デジタル化に関する課税上の問題点

#### 2. デジタル化と将来の論議

【我々はどこに向かっているのか？】

- 国際的課税権の再調整に直面しているのか？
- みなしPEには、前向きなのか？もしそうであるとすれば、
  - 利益帰属と価値の創造をどのように取り扱うのか？また、現在のALPIは、どうなるのか？
- あるいは、比例利益分割法に基づく分配アプローチを選択すべきか？
  - EUのCCCTB(Common Consolidated Corporate Tax Base: 共通連結法人税課税標準)と潜在的相互関係があるか？
- 政策的問題
  - OECDが2018年の中間報告で指摘しているように、「より多くの国が、一連の非協調的な方策を通じて、税制を変更するだろう」という懸念
  - EUの構想(2018年3月21日指令草案)は、多くの疑問を浮かび上げさせている。

47

### 第72回IFA年次総会 (Seoul) 報告

#### セミナーJ: OECDガイドラインに含まれる基本原則の観点からみた最近の国際的VAT/GSTの問題

(Recent International VAT/GST issues from the perspective of basic principles included in the OECD's International VAT/GST Guidelines)

1

## 目次

1. 概念と原則: 中立性と仕向地
2. 役務と無形資産の提供 — 仕向地原則
3. VAT/GSTの徴収方法
4. 非居住供給者のコンプライアンス制度(体制)

2

#### パネルのメンバー

##### ➢ 議長

- **Andrea Parolini** (*Maistoe Associati, Italy*)

##### ➢ パネルメンバー

- **Piet Battiau** (*OECD, France*)
- **Karl-Heinz Haydl** (*PWC, Germany*)
- **Fabiola Annacondia** (*IBFD, Argentina*)
- **Soo-A Shim** (*Samil PWC, Korea*)

3

#### 概念と原則: 中立性と仕向地

### 1. 概念と原則: 中立性と仕向地

【国際的VAT/GSTのガイドラインの概要】



#### 国際的に同意された標準

- OECDとG20とOECDパートナー
- 2016年に承認
- 役務(サービス)及び無形資産に関する国際取引

#### 目的: 国際取引におけるVATの中立性

- VATの中立性と仕向地原則の着実な実施
- 不透明性、歳入リスク、コンプライアンス・コストを減少させる。
- 経済活動、競争の歪みのリスクを減少させる。

4

#### 概念と原則: 中立性と仕向地

#### VATの中立性に関するガイドライン

ガイドライン2.1-2.6

- 最終消費の課税 — 多段階式課税(徴収) — 事業(企業)に対する税ではない。
  - 仕入税額控除を行う権利
  - 「法令によって明示的に定められている場合を除き」
- 無差別的であること — 企業の意思決定への影響は最小限に — 不当な税の負担又は不均衡なコンプライアンス・コストをなくすこと。

#### 課税地の決定に関するガイドライン

ガイドライン3.1-3.8

- 事業における使用又は最終消費地を決定するために代理指標(Proxy)を使用することを許容
- 課税可否の決定時において、知っている又は知りうることができる供給の特質を基礎とすること(代理指標(Proxy))。

5

● 概念と原則：中立性と仕向地

**【仕向地主義】**

仕向地主義 (ガイドライン3.1)			
原則		特別ルール	
B2B	顧客の場所 ・ ガイドライン3.2 (Proxy: 代理指標) ・ ガイドライン3.3 (ビジネス・アグリーメント) ・ ガイドライン3.4 (複数の国に事業所を有する場合)	リバースチャージ方式	評価フレームワーク ・ 格差により良い結果 (significantly better result) (例) On the spot 型の供給 ・ ガイドライン3.7
B2C	On the spot 型※ 提供が物理的行われた場所 ・ ガイドライン3.5	供給業者の登録 ・ シンプルに申告納税方式	不動産の所在地 ・ ガイドライン3.8
上記以外	顧客が通常の居住地 ・ ガイドライン3.6		

※ On the spot 型：役務又は無形資産が提供されたその場所で消費された場合

6

● 概念と原則：中立性と仕向地

**【国際的VAT/GSTガイドラインは“soft law”である】**

- OECDの理事会の勧告 - C(2016)120
- 以下のような政治的意思 (political will) の表明
  - このガイドラインに沿った中立性と仕向地主義の実行を推進すること
  - 実際にこれらの原則を適用する場合には、このガイドラインを参照すること
- 国内法に関する詳細な規定はない。

7

● 概念と原則：中立性と仕向地

**【国際的VAT/GSTガイドラインの影響は何か？】**

- VATの政策に関する国際的協調のパワフルな手段
  - ガイドラインに組み込まれたコアなVATの原則に係る偉大な受容 (great acceptance)
  - グローバルな調和をさらに増加させるためのより詳細な標準を設定する手助け
- 国内のVAT政策設計に係る明白かつ拡大している影響
  - デジタル取引における供給者徴収制度 (Vendor collection regimes) の世界的な実施
  - 包括的なVAT制度改革 (中国、インド) 及び全世界の国々における焦点を絞った改革のための参考情報源となる。

8

● 概念と原則：中立性と仕向地

**【ガイドラインは、より一貫性を持たせるための初期段階における必要性に過ぎないのか？】**

- 実施に関する包括的提案 (implementation packages)
  - 国外供給者からのVATを徴収するメカニズムも含む (2017)。
- 新たに発生したVATの課題への取組みに係る新しいガイダンス
  - デジタル・プラットフォーム：シェアリング・エコノミー、ギグ・エコノミー、低価値商品 (low value goods) を含む。
- 国際的あるいは地域的対話：VATの政策に関する支援と協調
  - VATに係るグローバル・フォーラムを通じて
- 国際的な税務当局の協調の活性化 (Activating)
  - VATにおける情報交換

9

● 役務と無形資産の提供 — 仕向地原則

2. 役務と無形資産の提供 — 仕向地原則

**【事例1：集中仕入れ 例】ソフトウェア、ITサービス】**

10

● 役務と無形資産の提供 — 仕向地原則

**【事例2：動産に関連する検査、修理の特殊な場合】**

11

