

税制調査会（第3回国際課税ディスカッショングループ）議事録

日 時：平成26年4月4日（金）14時00分～

場 所：財務省国際会議室（本庁舎4階）

○田近座長

第3回国際課税ディスカッショングループ（以下、「国際課税DG」という。）を始めます。

今日はお手元の資料に書かれているように、まず国境を越えた役務の提供に対する消費税について。二番目は自動的情報交換について。三番目はBEPSプロジェクトの進捗状況についてという、この三つのテーマで議論をしていきます。

まず、国境を越えた役務の提供に対する消費税について議論したいと思います。

カメラはこの辺りでご退室をお願いします。

（カメラ退室）

○田近座長

議論の進め方ですが、最初のテーマが国境を越えた役務の提供に対する消費税というところで1時間程度を予定しています。まず、前回、慶應大学の佐藤教授から課税方法について説明を伺いましたが、その議論も踏まえて、どのように課税すべきかという議論の改訂版を、財務省主税局の辻主税企画官から説明いただきます。

続いて、国境を越えた役務がどの程度の規模になっているかという質問がありました。それについて今日は経済産業省、大和総研に推計をしていただいていますので、その御説明をいただきます。そして、以上を踏まえて質疑を行うという段取りで進めたいと思います。

早速ですが、辻主税企画官、御説明をお願いします。

○辻主税企画官

主税局の辻です。よろしくお願いします。

お手元の資料に沿って御説明させていただきます。

資料は3種類、資料という表紙が付いてあるポンチ絵集と、内外判定に係る関連条文、内外判定の見直しについてです。この三つ目の資料は今から御説明する方式について、具体的にどのような制度の規定になるのかイメージできるような資料として用意したのですが、今日は資料と書いてあるポンチ絵集で御説明させていただきます。

まず1ページ目は、国境を越えた役務の提供に対する現行消費税制度における取扱いということで、現行制度による問題の所在ですが、枠の中に書いてあるとおり、現行制度では国内取引かどうかの判定を、役務の提供者の所在地により行うとなっていますので、図にも書いてあるとおり、国内事業者から電子書籍、音楽、広告の配信、クラウドサービス等の役務提供がなされた場合は消費税が課税されるにも関わらず、国外事業者から同種の役務が提供されても消費税が課税されないという不均衡が発生

している。ここを何とかしなければいけないということです。

2 ページ、一昨年に行いました国境を越えた役務の提供等に対する消費税の課税のあり方に関する研究会、それから、昨年11月の国際課税DGで議論した際の基本的な考え方ですが、最初の矢印のとおり、一応、現行の消費税制度でも、実際に消費が行われる場所で課税をすることが基本になっているので、電子書籍、音楽、広告の配信や、電子コンテンツではありませんが、法務サービスのような役務の提供がクロスボーダーで行われた場合であっても、欧州諸国で行われているものと同様、日本国内の事業者、消費者が役務提供を受けた場合は、国内取引として位置付けることが基本的に望ましいという点は、基本的な合意が得られているところです。

その具体的な内外判定基準の変更、課税方式を考えていく上での留意点を三つ目に書いていますが、経済活動に与える影響が非常に大きいので、現行制度が経済活動への中立性をどの程度阻害しているのか、新しい制度を入れた場合に事業者に追加的な事務負担を含めた負担がどの程度発生するのか、それから、適正な税務執行を確保するためにはどのような点を留意する必要があるのか。こういった点を十分に踏まえて、この三つの点のバランスをどのようにとっていくのかという観点から考えていかなければいけない、ということになったと承知しています。

3 ページは、この問題について諸外国でどのように対応しているか、OECDにおける検討を踏まえてEUでどのようになっているのかを整理したものです。

B to B取引とB to C取引で課税方式が分かれています。B to Bは域外からサービス提供が行われた場合には、通常はそのサービスを提供する側が課税しますが、欧州諸国の場合は納税義務を転換して、域内の事業者が納税義務を負わせること、リバースチャージ方式と呼ばれていますが、そういった方式が採られています。

他方、B to C取引は、消費者に納税義務を負わせるわけにはいかないため、ここは例外的に域外のサービス事業者が課税してサービスを提供する申告納税方式が採られています。この場合のポイントが下の米印ですが、EU諸国では課税事業者がVAT-ID、課税事業者番号が付されているので、域外のサービス提供者が上の方式と下の方式のどちらを取るかは、課税事業者番号があるかないかによって分かるようになっているところがポイントの一つです。

4 ページ、先ほど座長からも御紹介がありましたが、昨年11月の国際課税DGに提示いたしました課税方式の三つの案です。上から順番に御説明いたしますと、案1がB to C、B to Bともに国外事業者が申告納税をする方式です。最もシンプルな形ですが、右の点線で囲ってあるところに問題点がありますが、B to B取引はB to Cと違い多様な取引形態があるので、その執行管轄が及ばない国外事業者が申告納税をかけた場合、適正な申告納税が行われていないにもかかわらず、国内事業者が仕入税額控除を使ってしまい、納税なき控除が発生して、課税の適正性が損なわれるのではないかという問題点が指摘されたところです。

続いて案2は、先ほどご説明したヨーロッパ等で行われている取組みに近いイメージで、B to Cについては国外事業者が申告納税をして、B to Bについては国内事業者がリバースチャージをするという、言ってみればサービスの提供を受ける側、買い手に着目をして、買い手が課税事業者かどうかで、リバースチャージか、申告納税か分けるものです。EU諸国は先ほど申し上げたとおり課税事業者番号を活用して、BかCかを判別しますが、日本では残念ながらそのようなことができませんので、結局、売り手の側だけでリバースチャージをするのか申告納税をするのかが判断できず、買い手側の方にどちらなのかを確認しないといけないところが問題点になっています。

案3が案2の問題点を克服するためにお示しさせていただいたものですが、案3はむしろ売り手側に着目して、消費者向けの取引を行っているか行っていないかという観点で、事業者をAタイプとBタイプにタイプ分けをします。消費者向け役務提供を一部でも行っているAタイプの事業者については、相手が消費者であろうと事業者であろうと申告納税を行う。それに対して事業者向け役務提供しか行わないBタイプの売り手はリバースチャージ方式で行う方式です。

案3はそのような意味で売り手だけでリバースチャージに行くのか、申告納税をしなければいけないのかが判断可能になりました。問題点は結局どういった取引かは無視してしまって、売り手の性格というか消費者向け取引を行っているか行っていないかで課税方式が分かれてしまい、同種の役務提供を行っていても事業者によって課税か不課税か違ってしまうので、競争条件にゆがみが発生してしまうことです。

それから、点線の枠内にあるとおり、事業者側も結局、取引相手がAタイプかBタイプかによって自分で申告しなければいけなくなるのかが変わるので、そこを確認する事務負担が発生してしまうという問題点が指摘されていたところです。

新しい方式をお示しする前に、一番下の米印の案2、案3のもう一つの留意点ですが、リバースチャージを行う場合、100パーセント買い手側が課税仕入れを行っている場合には、結局、リバースチャージで申告納税を行っていただいても、その同額の仕入税額控除が受けられるので、結局、実質上の税負担は全く発生しないのです。ところが、わざわざ納税の申告をし、それから控除を受ける手間が増えてしまうところも考慮をしなければいけない点があることを、次の方式を説明する前に頭に留めておいていただきたいと思います。

次が、今、申し上げた案3の問題点を克服するために、今回、新しく提示させていただく案で、リバースチャージの場合と申告納税方式の場合でそれぞれ1枚に分けて書いています。この案3'は、売り手が自分でリバースチャージか申告納税かを判断できるという案3の良いポイントは残しつつ、先ほど申し上げた、同じ役務なのに課税方式が違うものになり得るといふ競争条件のゆがみが出ないようにする観点から、提供する役務の性質に応じてリバースチャージ方式か申告納税方式かを分けようというものです。

5 ページでリバースチャージ方式になる役務提供の性質を枠内に書いていますが、リバースチャージ方式になるのは①役務の性質から見て通常、事業者向けの役務、例えば広告の配信とか、法務サービスの提供とか、そういったものが入っていると思いますが、このようなものはリバースチャージ方式でいく。②ですが、クラウドサービスのよう消費者、事業者両方が買う物も、取引条件等で事業者以外の者が入ってこないことがきちんと担保をされていて、事業者向けであることが明らかなものであれば、これもリバースチャージ方式でやっていただくということです。

ですから、こういった役務を提供する場合には、国外事業者は免税で国内事業者に提供し、国内事業者の方が申告納税をして仕入税額控除を受けることとなりますが、先ほど1 ページ前で申し上げたとおり、納税額に影響が発生しないにもかかわらず、手間が増えてしまうという問題点がリバースチャージにはありますので、そここのころに配慮をして、右下の枠内に書いてあるとおり、1 番目の丸の米印ですが、税収に余り影響しないようなほとんどの仕入が課税で行われている一定の事業者は、そもそも申告義務を免除することが考えられないか、検討しています。

もう一点、二つ目の丸ですが、この場合にはきちんと国内事業者に申告納税をしていただかないといけないので、国外事業者はこういった役務を提供する場合には、国内事業者に対して、これはリバースチャージ対象取引であると通知していただく義務を課して、国内事業者に気付きを与えることを考えています。ただし、この通知義務は、通知がなされているか、なされていないかは課税方式の判断には影響を及ぼさせずに、リバースチャージか申告納税方式かは、あくまで役務の性質で判断をすることになります。

6 ページ、今度は申告納税方式を採っていただくのはどのような役務提供なのかですが、上の枠内に書いてあるとおり、まず、役務提供の性質上、通常、消費者向けのもの、電子書籍の配信や音楽の配信といったものですが、それ以外に②に書いてあるように、クラウドサービスのよう役務の性質からどちらともあり得るものは、取引条件等から事業者向けであることが明らかでないものということで、先ほどのリバースチャージ方式になるものの裏返しです。結果として、どちらになるか分からないグレーゾーンに入ってくるものは、こちらの申告納税方式のところに入ってくるような建付けにしています。

この場合は先ほどと違って、国外事業者が納税義務を負い、税込みで提供した上で税務署に申告納税をしていただきますが、②で定義したとおり、事業者向けであることが明らかでないものがこちらになるので、基本的には消費者向けの役務提供を想定していますが、事業者がこういったものを買うという場合も出てきてしまいます。

この場合、本来であれば仕入税額控除を受けられることとなりますが、先ほどの案1 で御説明したとおり、執行管轄が及ばない国外事業者に申告納税義務を課すということで、実際には納税されていないのに国内事業者が仕入税額控除を受けてしまう問

題がどうしても発生してしまうものですから、このケースについて事業者が入って、役務提供を受けてしまった場合に仕入税額控除をどうするのかという点は、慎重に検討していかなければいけないと考えています。

○田近座長

ありがとうございました。

続けて今日はデジタルコンテンツ市場の市場感といいたししょうか、デジタルコンテンツにどのようなものがある、それらの市場規模はどの程度かといったことについて、経済産業省商務情報政策局情報経済課の佐脇課長、そして大和総研の米川主任コンサルタントのお二人に御説明をお願いしています。では、まず佐脇課長、お願いします。

○経済産業省佐脇情報経済課長

右肩番号3-2の資料です。

まず、今回の推計の基本的な考え方を1枚にまとめています。下の留意事項に書いていますが、前提として、こういった取引を包括的に見ている政府の統計は、現時点では存在しません。したがって、ここでの試算は、これに関連する政府統計、さらには関係事業者の決算報告書、その他民間調査会社の公表しているレポート等々を使い推計しました。

推計の内容について(1)(2)と書いています。まず推計の対象ですが、国境を越えた役務提供は包括的に本来捉えるべきだと思いますが、そういった準備がないものですから、いわゆる主要分野と申しますか、おおよそこういった役務として主要なものと言われている三つの分野に限定して推計作業を行いました。具体的には、インターネット広告、クラウドサービス、電子書籍です。

推定の前提として用いている概念として国内市場の内容は国内の需要家、消費者が消費している役務の規模として、そのうち海外から提供されるものを越境取引という言葉で表現しています。

2ページは、三つの分野の市場規模について、推計の結果を書かせていただきました。様々な調査のために用いた統計調査の時点の都合上、若干古くなって恐縮ですが、2012年あるいは2011年時点の数字になっていることをお許しください。なお、その後、これらの分野は年々市場が拡大しているので、恐らく直近では少なくとも全体のパイ、国内市場規模自体は増えていると考えます。

ここにあるように、インターネット広告あるいは電子書籍はおおよそ半分を越境取引で占めていますし、クラウドサービスは多くの場合、B to Bなどが典型で、国内事業者の利便性という観点から従前から国内事業者が強いと言われていましたが、2割程度は越境取引に属しています。

以降、それぞれのカテゴリについて、簡単に推計の手法を御説明します。

まず「2. インターネット広告」です。ここで国内市場規模ですが、この数字は電

通が長期にわたり、毎年、日本の広告費という調査レポートを独自に試算の上、公表していき、この数字のうちインターネットの媒体の広告費を使っています。6,600億円です。これは国内で需要されている広告費全体ですので、国境を越えて提供されている役務もこの取引に入っています。

そこで越境分をどう導くかですが、いわゆる外資系企業の手とされている3社の取引を、これら各社の決算報告書あるいはその分析に関連する様々なレポートを使い試算をせざるを得ませんでした。各社それぞれ開示している内容は、会社によっては日本の売上げを独自にレポートしている会社もあれば、例えば本社のある地域の売上げのみ開示しているというように様々ですので、それぞれの開示されているものに応じて、それを補うようなデータを他のレポート等々から引っ張り個別に試算しますので、試算の方式自体はばらばらで、A、B、C、3社の方法は下に書きましたが、2012年の時点で合計3,900億円という結論になっています。

4ページはクラウドサービスです。クラウドサービスの国内市場規模については、全体の統計はありませんが、しばらく前に総務省が出したレポートで政府として行った試算の例がありました。その方式を今回、新しいデータに基づき試算をしたという建付けになっています。ただし、ここで申し上げている総務省の方式による試算は、国内事業者が供給している分に限った国内市場規模になっていますので、いったんこの方式で計算した上で他の方法を用いて、それをベースにした越境取引分をさらに試算して、トータルでの国内市場規模、さらにはその内数としての越境取引分という、やや迂遠な試算にせざるを得ませんでした。国内の市場規模は、以上の経路の上で1兆2,000億円と推計され、そのうち海外からのサービスは2,300億円となっています。

最後に電子書籍です。電子書籍の国内市場全体の規模については、株式会社インプレスビジネスメディアが公表している電子書籍ビジネス調査報告書2013に基づいて書かせていただきまして、その一部については左下のグラフに将来の見込みも含めて掲載しています。2012年度の729億を約730億円と表現したものです。

このうち国境を越えた役務については、直接的な統計情報はありませんが、右側の表は、同じインプレス関連のところから出ている、電子書籍を買うときのいわゆる電子ストアについて、利用者がどれを選んでいるかのアンケート調査から利用率を出したものです。これは複数回答なので、全て足すと100を超えるのですが、これを全体のパイにした上で百分率に計算し直したものが右の推計利用率になっており、そこでおおよそ日本の市場で買われている電子書籍のストアの売上げの割合のようなものを何とか推定しました。海外に拠点のあるKindle、楽天kobo、Google Play Booksの三つの割合を算定して、先ほども言いました730億円中のその部分については越境取引であると試算したものです。

いずれにしても、このように様々なデータを組み合わせながら推計しているの

で、統計の性質などを厳密に踏まえたものにならなかったことについてはお詫び申し上げなければなりません、可能な限り公表されている資料をベースに試算した結果を御報告させていただきました。

○田近座長

ありがとうございました。

続いて大和総研の米川主任コンサルタント、お願いいたします。

○大和総研米川主任コンサルタント

では、お手元の資料に基づいて説明します。

1 ページは、ここで議論されていることなので説明しませんが、海外の事業者から日本へのインターネットを通じた電子書籍、音楽などの配信の部分の市場規模を今回、推計しています。

2 ページは、推計手法の検討ですが、手法的には今、御説明があった経済産業省の推計と同じ方法のところもありますし、また違う方法を採用しているところもあります。同じ方法なのに金額が違うところもあります。それは推計の中身が若干違っているところもあります。

今回は、私の独自の方法で推計した部分を説明したいと思います。まず2 ページ目ですが、これは主な海外事業者の日本での売上げの記載です。A社、B社、C社、D社、これはいずれも名前を聞けば誰でも知っている外資系の会社です。一番簡単な方法は、日本で幾ら売り上げているかというデータがあれば市場規模はすぐに分かりますが、アニュアルレポートや有価証券報告書などを見ていくと、いずれも日本での売上げの記載はありません。

例えばA社の場合、日本での売上げは78億ドルという2012年のデータがあります。ただ、これは日本国内での物品の取引や、電子取引を含んだ数字なので、海外から日本への電子コンテンツの売上げのみの抽出が困難です。B社の場合、アメリカ、イギリスの売上げはあります。それ以外の地域はrest of the worldとなっていて、その売上げは2012年で2,288億ドルですが、この中に含まれているのは日本のみの売上げではありません。C社の場合、アジアでの売上げは広告が5億ドル、その他が1億ドル、これも日本での売上げの記載はありません。D社の場合、これは日本の会社で、海外子会社からの電子コンテンツの配信という形ですが、ここでもその会社から電子コンテンツの日本への配信の売上げの記載はなく、要は日本での売上げのデータはまずとれない。ですので、間接的な方法を用いることにしています。

3 ページは推計の対象です。大きな項目は広告、電子書籍、クラウド、これは経済産業省の推計と同じです。それ以外に音楽、ソフトウェア、映像、ゲーム、有料メールマガジンといった電子コンテンツも推計を行っています。推計年は開示資料の関係で2012年としています。これは、私が推計した去年夏の時点でとれるデータの最新年が2012年だったためですが、今やれば2013年の推計ができる可能性もあります。

次のページは広告です。日本国内での海外事業者の国内インターネット売上は、ほとんどが海外の大手事業者の2社で占められると思われます。ですので、この2社の広告の売上の推計をしています。A社は先ほどのA社と同じですが、地域別の売上げが一応出ています。アメリカ、イギリス、その他地域というように開示されていますが、日本はその他地域に含まれるので、どのように推計するのかですが、広告の売上げはA社の利用者数に比例すると考え、日本のA社の利用者のデータより、その他の地域に含まれる日本での売上げを推計するという間接的な方法で推計しています。

B社も開示資料では、広告の売上げは、アメリカ、カナダ、ヨーロッパ、アジア、その他地域といった区分になっていて、日本はアジアに含まれると思われるので、A社の推計と同様に、広告の売上げは利用者数に比例すると考えて、欧米と日本のB社の利用人口を基に、日本での広告売上を推計しました。

次に電子書籍ですが、こちらは経済産業省の方法とほぼ同じです。電子書籍のストア別の利用状況があります。このうち海外事業者が3社あります。利用状況が現在利用しているというデータがありますので、このデータと電子書籍市場規模の推移という、2012年は電子書籍市場の729億円という推計が出ていますので、このデータを組み合わせることにより海外事業者の国内売上額の推計を行っています。

続いてクラウドですが、これも経済産業省が使われた総務省のスマートクラウド研究会の報告書で、クラウドサービスの市場規模を推計しています。このデータと別の民間調査機関の海外事業者の推定市場シェアというデータがあります。このデータを使い市場規模にかけ算をすることによって、売上げの推計をしています。

次に音楽、ソフトウェア、映像、ゲーム、有料メールマガジンです。これらは同じ方法で推定しています。2段階に分けて推定をしています。

第一段階は、電子商取引による国内消費者の年間消費金額の推計というものが、まず輸入分、国内分も海外分も含んだ全体の数字を推計しています。方法は、デジタルコンテンツのそもそもの購入者、これは左の図を見てもらえれば分かりますが、インターネット利用者のうち、パソコン、携帯電話でデジタルコンテンツを購入したもの、人数、それに各デジタルコンテンツの品目別の平均購入額を掛けることで購入総額の推計をやっています。右の難しそうな数式に基づいて推計をしています。

次のページに進み、第二段階として、これを国内分と輸入分に分ける作業をしています。この輸入比率は、電子商取引による市場調査というものが経済産業省で行われています。その中で越境のeコマース利用率のデータなどを使い推計を行っています。結果として各項目の電子商取引による年間輸入金額が推計されます。

最終的に、2012年度の国境を越えた海外電子コンテンツの市場規模は、9ページの表のとおりです。全体としては5,100億円ぐらいで、おおむねその半分が広告という市場規模になっています。その次がクラウドで、その次が電子書籍となっています。

○田近座長

ありがとうございました。

それでは、今、前回の議論を踏まえて、国境を越えた役務課税として事務局から3'-I、すなわち事業者向け取引に係る課税方式としてリバースチャージ、3'-II、消費者向け取引に係る課税方式として国外事業者が税を払ってもらう申告納税方式という説明がありました。ここからは課税方式、そして市場規模のどちらでも御意見、御質問をお願いします。

○上西特別委員

御説明ありがとうございます。資料5ページですが、3'-Iの右下、四角の中に国外事業者は免税で役務提供を行い、国内事業者が申告納税を行うとあります。これでよいと思います。ところで、税収に影響しない一定の事業者の申告義務を免除とありますが、どのような趣旨でしょうか。両落としをするということなのか、申告義務そのものの免除では決してないと思いますので、この部分だけ申告書に反映しないのかという質問です。

○田近座長

事務方から、お願いします。

○辻主税企画官

このところは実際に申告納税をしていただいても、結局、ほぼ同額の仕入税額控除が立つので、申告自体をしないでいただくということです。

○上西特別委員

そうすると消費税法第30条第1項の規定ですが、課税仕入れを行っていないながらそれを外すという趣旨になりますが、よろしいのでしょうか。

○辻主税企画官

そのようなことになります。

○上西特別委員

むしろ両建ての方が適切ではないかと思えます。きっと岡村委員はそうおっしゃると思います。

○田近座長

岡村委員、お願いします。

○岡村委員

両方で納税額に差が出ないのはおかしいと思えます。消費税法ではそのような規定にはなっておらず、課税仕入れの全てについて仕入税額控除が認められることにはなっていません。そこは確認してください。リバースチャージは、仕入れたものについて納税するということだと思いますが、それが仕入税額控除の対象になるかどうかはまた別の要件ですから、例えば課税売上割合などが反映してきますし、あるいは免税事業者の場合もあれば、非課税の売上げがあるような事業者もありますから、直ちに

両方で両落としになることは多分ないと思います。そうすると、今日いただいた資料のうち2枚ものの最後のページが一番よくまとまっていると思ったのですが、下から3行目のところで大多数の事業者というように書かれていて、そうではない事業者もあり得るということです。

続けて質問してよろしいですか。

○田近座長

どうでしょうか。その点、要するに3-Iでリバースチャージするとき、国内が課税事業者の場合には仕入税額控除部分が上乗せされるから相殺されるのではないか。岡村委員は必ずしもチャラになるわけではない。上西特別委員は、それは消費税法上よいのかと。したがって両建てすべきではないかという議論だったと思いますが、ややテクニカルな話ですが、事務局の方で整理できればお願いします。

○伊藤税制第二課長

今、御指摘のように資料は簡略に書き過ぎている嫌いがあり、御指摘いただいた資料、2枚目の「課税方式の見直しについて」の一番下の3行が本件のお話で、読み上げますと、③として、リバースチャージ方式による納税額と同額の仕入控除税額を計上することとなる大多数の事業者、これは税収には影響しない事業者ですが、この事業者の事務負担に配慮する観点から、そうした一定の事業者においてはリバースチャージ税額と、リバースチャージ税額に係る仕入控除税額が同額とみなし、申告対象から除外する規定を設ける。ここに関係するところでして、もう少し説明しますと、例えば全てが課税売上になる事業者の場合には、これは仕入控除税額とリバースチャージ税額が全く同額になります。これを100パーセントの課税売上だけのものにするか、非課税売上げが0.1パーセント混じっているものについて別扱いにするかは、判断の問題としてどこまで見直すかですが、基本的な考え方は100パーセント課税仕入れの人は全く同額になるので、何もその事務負担を付加する必要はないのではないかと。当然ここは、申告不要とするためには法令上の規定を設ける必要がありますので、ここは今後の検討ですが、原則と事務の軽減という観点で、どこで調和をとるのか検討する必要がありますという趣旨です。

○田近座長

岡村委員、どうぞ。

○岡村委員

現在、消費税法第30条第1項による仕入税額控除と、消費税法第30条第2項による仕入税額控除があります。従来の趣旨から考えると、30条1項の方が原則ではないかということでしたが、この1項の範囲は御承知のようにどんどんと狭められてきていて、2項の方が原則化しているのではないかと思います。1項は、課税仕入れの全額を仕入税額控除で引いてしまえるものです。2項は個別対応方式あるいは課税売上高によって按分計算をするという基本的な消費税法の考え方に沿う方法だと思います。

ここから意見になりますが、この簡略的な両落としを入れるときに、これまでの消費税法30条1項による税額控除方式を制限してきた経緯を十分に御配慮いただいて、ここが増えることがないように、つまり、少なくともこれまでの30条1項による税額控除方式に限って認めるということをお願いできればというのが私の意見です。

○田近座長

上西特別委員、よろしいですか。

○上西特別委員

余りテクニカルなことばかりだと。

○岡村委員

しかし、税制調査会ですからテクニカルなことを議論しないと。

○田近座長

上西特別委員、もう一回お願いします。

○上西特別委員

事務負担がそれほどあるのか若干疑問です。むしろ原則両建てにした上で、100パーセント控除できるかは、ひも付き関係を見ればよいと思います。これは事業者免税点の判定にもかかわってくることで、結構、根本に関係しているところです。このリバースチャージ税額に見合った部分の売上げは、それが課税仕入れのものであれば、課税売上とみなす方がむしろ整合性が高いのではないかという気がします。

○中里会長

リバースチャージとは、一種、第二次納税義務的なものでしょう。本来の納税義務者は外国にいるわけです。日本の消費税法は及ばないはずですが。そこをお考えいただくと、こういった扱いも単に簡略というのではなく、あり得る気はするのですが、そのようなことで御納得いただけませんか。

○田近座長

座長の権限で、今の会長の説明もありましたが、ここはB to Bと完全に認められるもの、認識するものはリバースチャージをする。ただ、その場合のリバースチャージをする事業者の事務負担をどう考えるかというところで、それはきちんとしなければいけないというのが岡村委員と上西特別委員の当然の御指摘に対して、会長の御指摘された点もあり、論点があったというところで今日は収めて先に行かせてもらうことでよろしいですか。

○岡村委員

ほかにも質問したいことがあるのですが、よろしいですか。

最後の資料、課税方式の見直しについて、質問をしたいと思います。

この中で真ん中辺りに②「仮に」と始まっているところで、慎重な検討が必要であると書かれているところがあると思います。ここはよく理解できるところで、今、中里会長も言われたように、課税権の及ばないところからものが来ているのに、申告納

税をしなさいと言うことで何とかしようとしているわけで、少し無理があるところはそのとおりだと思います。

これを詰めて考えると、これは完全に中長期的な話ですが、税額票、つまりインボイスなしにこの方法が本当にできるかということがありまして、当調査会としては中長期的にはインボイス、税額票も考えていかないと、世界各国は基本的にはインボイスに従って多段階付加価値税を実施していますから、国際協調の観点からも、中長期的には考えていかなければならないと思います。

もう一点、前回の国際課税DGで申し上げましたが、国内の事業者が国外に対して今回のような例えばデジタルコンテンツの提供等を行う場合、どのようなことになるかが問題になると思います。これまでは、これはあくまでも国内に事務所がある場合には、これは国内取引として整理され、そして、これは輸出取引として輸出免税の対象になるのが前回の私の質問に対する御回答であったと思いますが、これに関して実質的に消費税法第7条が規定する証明等の手続をとれるのかという問題が心配です。

それはさておき、今回、内外判定基準を反転するのですから、国内で課税仕入れを行って、それに基づいて国外に今度はデジタルコンテンツを配信して売り上げるときには、これは日本の課税権が及ばない、課税の対象ではないということになると思います。

そうすると、これは例えば免税事業者の判定等でも課税売上にはならないのでしょうか。つまり従来は証明がされたものでなければ免税は認めていませんでしたが、これからは単に売上げから落とされて、しかし、国内で課税仕入れをやっていますから、これは仕入税額控除の対象です。そうすると実質的にはゼロ税率がそこで発生してくることになって、執行上、大丈夫なのかと少し心配になります。

○田近座長

それは論点ということによろしいですね。では、佐々木特別委員、お願いします。

○佐々木特別委員

テクニカルなところは別として、資料の5、6ページについて、これは我々事業をやっている者にしてみれば、国内と国外でもって課税の不均衡が生じていること自体を問題視していたため、平成26年度税制改正で成案を得て欲しいと言ってきました。今回こういった形の骨格をお話しいただいたこと自体は評価できると思いますが、なかなか結構難しく、このリバースチャージ方式も、先ほど上西特別委員は、それほど手間はかからないと言われましたが、対象の取引が、いずれこれはどんどん増えるにしても、今のところ5,000億円程度だとしたときに、消費税10パーセントに上がっても500億円ぐらいの税収です。それに対して我々事業者がどの程度のコストを払うのかは、システムの設計の問題にもからみますが、そこを一度御評価いただいた上で、どの程度のものが本当に妥当なのか、税収の規模とのバランスを見て御検討いただければと思います。

また、5ページの「取引条件等から事業者向けであることが明らかな取引」というのは分かりやすいですが、6ページの「取引条件等から事業者向けであることが明らかでない取引」というのはどうやって分かるのか、文章は成り立っても、現実的にはどうこれを定義するのは非常に難しいと思います。こういったものが入り乱れた場合、B to B取引で相見積などをとったときに、価格に税が入っているものと入っていないものを比較してしまうととんでもない大間違いをしてしまいます。スピーディな商取引の中で外形で判断をしなければいけないので、我々ビジネスをやる側に様々な混乱が生じないように、税額の通知義務を課すなど制度設計をして欲しいと思います。

6ページ側のB to Cの方は、納税義務者、国外の事業者でしっかりやるということではよいのですが、本当にきちんと申告をしていただいた上で、捕捉率はどれぐらいだと想定されるのか。申告率からまず捕捉率だと思いますが、言うことができてもやることに本当にどの程度のリアリティがあるのかは、これまでの試算も含めて、様々な経験も含めて一度やっていただかないと、定義はできるが、できないことは幾らでもあります。先ほどのコストの問題もからんできますから、そのところを一度クリアにしていきたいと思います。

○田近座長

全てよく理解できるのですが、たしか11月の議論で、消費税が4月に実際に上がって、2015年10月にはもう一段の引上げが考えられているときに、内外企業をイコール・フットィングにしようというところで、議論としては詰めていけば今、御指摘のようにきりがありません。上西特別委員、岡村委員、それから、佐々木特別委員の議論もそのとおりで、ただ、現実的には発射しなければいけないのではないかというところで今回の案が出てきて、もちろん佐々木特別委員の御意見もよくテイクノートしますが、流れとしては実際に消費税が上がって、さらに上がる中でやらなければいけないのが、国際課税DGのミッションだというのは共有していただきたいと思います。

○佐々木特別委員

そういった意味では最初にこのような骨格ができたことは評価しているとお話をしました。ただ、その500億円の税収のところ、満額でも500億円のところを、捕捉率が悪いとすぐ100億円ぐらいの税収になってしまうのです。我々企業がシステムに様々な手も入れて、専門の部署を日本中でつくればコストは100億どころではないと思います。税が取れそうな仕組みをよく考えて、それにかかるコストとのバランスも考えて物を相応に考えなければいけないと思います。

○田近座長

では続けて野坂委員、お願いします。

○野坂委員

5ページに、国外事業者が国内事業者に対して通知すると文章には書いてあって、口頭で通知義務と言われたと思いますが、そもそも国外事業者は登録を義務付けるこ

とになるのかどうか。そこを確認したいと思います。

また、先ほど経産省あるいは大和総研の報告にもありましたが、要するに実態がよく分かっていない、日本での売上げがどうなっているか非常に曖昧です。そのような中で本当に国外事業者がどれだけしっかり納税するかは、先ほどの事務局の説明ではまだ疑問が払拭できないところがあります。仮にしっかり納税されない場合に、それに対抗する措置とか、あるいは納税なき仕入税額控除を防ぐ手立てとか、現状でどのように考えていらっしゃるのか教えていただきたいと思います。

○田近座長

では、お願いします。

○伊藤税制第二課長

課税方式の見直しについてという資料を御覧いただければと思います上から7～8行目に注2がありまして、国外事業者は通則法の規定に基づき、日本に住所または居所を有する納税管理人を定めなければならないという一般則があります。それで今回考えているのは、あえて登録という能動的な行為を求めるのではなく、内外判定基準をひっくり返すことで、海外の者にそれだけで納税義務がかかりますので、その納税義務がかかった者にこの納税管理人を置いて、納税いただくということです。

では、それだけで皆に納税してもらえるかということ、それほど世の中は甘くないのですが、これはなるべく租税条約その他、徴収共助の仕組みなどに基づき、他国の協力も得ながら執行していくことになると思いますが、いずれにしても今、議論があるように、なるべく取り漏れのない仕組みを作らなければいけないのはもちろんですので、仕組みを作るときにも考えなければいけないと思っています。

○田近座長

よろしいでしょうか。では、土居委員、お願いします。

○土居委員

上西特別委員と岡村委員の議論で、確かにそのような悩ましい問題があるということとは私も理解したのですが、特にそういった意味で言うと、今回、市場規模について試算をしていただいたのは、この議論をする上でも大変有益だったと思います。

一番分かりやすいもので言えば、米川主任コンサルタントの最後のページにあるように、結局のところ、今、把握しているものの中では広告とクラウドサービスが市場規模としては大きいと。他はそれよりかなり小さいという相場観だと思えば、上西特別委員と岡村委員の御議論の観点も、ひとまずはこの二つのサービスでどのようなことになるか。特にこの二つのサービスは、他のサービスよりもB to Bの可能性が高いものなので、そこで広告、クラウドサービスを意識しながら制度設計を考えていくのは一つ有益だと思います。

その観点から言うと、今回の推計で漏れているのは法務サービスです。財務省の説明では法務サービスがたびたび出てくるのですが、法務サービスが入っていないとい

うのが、今後、補いを何らかの形でできるとよいと思います。

もう一つは、そうは言っても国外事業者申告納税方式は特に国民が消費者として直接関わりを持つことになるので、国民の関心もB to Bだけではなく、B to Cの方もかなり関心が高い問題になってくると思われまますから、このB to Cでの課税の仕方をどのようにするか、メッセージとして国民にしっかり伝えていく必要があります。

もちろん佐々木特別委員が御指摘の捕捉率という問題からすると、このB to Cのところでは捕捉率がどれだけ高められるかは、私の主観的な印象で言うとB to BよりB to Cの方が大変だと思います。特に広告は先ほどの報告にもありましたが、ほぼ2社で占められているので割とつかみやすいのに比べると、B to Cの方は売り手も買い手もたくさんいますので、そこでの課税の適正な執行をどのように担保するかは、さらに体制を整えるなどの議論を深める必要があるところだと思います。

そのような意味で言うと、国際課税DGで議論をするときにこういった形で国民にメッセージを発するかということ言えば、恐らくB to BとB to Cでの議論とは、それぞれもちろん課税方式も納税方式も違いますが、それぞれに対してどのようなインパクトを与えるためにやっていて、ないしはどのような不均衡が今あって、それを改めるためにやっているとこのことを、強く発信していく必要があると思います。

○田近座長

ありがとうございました。

最初の法務サービスのところは、今の5ページの3'-Iのところでは基本的にB to Bの中で性質から見て通常、事業者向けのもの、広告、配信、法務サービス等というところに入っていたと思うのです。

○土居委員

市場規模の推計がなかったということなので、ここを補う必要があると思います。

○田近座長

そうですね。これは重要な指摘だと思います。では、諸富特別委員、お願いします。

○諸富特別委員

簡単な質問で、案3'は、非常によく考えられた案だと思いましたが、これでも例えば案3'-IIだと、ここに企業が入り込んできたときには、難しい問題が起きるという説明で完璧ではない部分があるということだったのですが、同じ悩みは恐らくEUも持っているはずで、同じ付加価値税のシステムです。そうするとEUの場合はどのようにこの問題を解決しているのか、少し御教示いただければというのが質問の趣旨です。資料の4ページでは、EU諸国は課税事業者番号を活用とありますが、この番号を持っている人同士が取引をしていけば自動的にB to Bで、それ以外はB to Cとみなしているのか、簡便な峻別法があるのかについて、御教示いただければと思います。

○伊藤税制第二課長

番号の点ですと、番号があることによって域外の事業者が自分の売った相手が番号

を持っている人かもっていない人か、ここの資料では便宜、B to BやB to Cと書いていますが、そのBが事業者番号を持っている人、Cが事業者番号を持っていない人のことを言っていて、そこで峻別ができるところが我が国のインフラと違うところです。

○田近座長

藤井審議官、どうぞ。

○財務省藤井審議官

いろいろ御指摘をいただき、ありがとうございました。EU型のインボイス制度が入っていない日本で、どのようにやっていくのかがまさに悩ましいところで、それにまつわる御意見がかなり出たと理解しています。

ですから岡村委員が言われたようにインボイス制度を入れるという、それはどうしても中長期的な課題になりますが、その手前でどのような制度を作るか、これからも検討を進めていきたいと思いますが、95パーセントルールを縮小してきた歴史、その一方で経済界の方から導入コストをどうするのだという強い要請があること、どうしてもその両方を見ながら制度の導入を図っていくのが現実的ですので、その両方をどこに調和を求めるかを議論しながら進めていきたいと考えています。

それから、国外事業者に対する執行可能性の御指摘をいただきました。国外事業者に直接課税していく点についてはB to C取引になりますが、この世界、B to C取引であればなおさらインターネットでオープンになっている情報が数多くありますので、それを基に国外事業所にアプローチしていく必要があると思います。そういった意味では見えないところに潜ってしまっている状況ではないと思いますので、どの事業者が該当するのかに目を付けていくことはできるのではないのでしょうか。そうすると、あとはどこまで人手をかけて国外事業所にアクセスしていくか。また、情報交換も重要になってきます。そういった国税の執行能力全般の問題として、これからまた検討していきたいと考えています。

○田近座長

ありがとうございました。

今、藤井審議官から議論の全体的な取りまとめというか補完的な発言をいただきましたが、まさに今日議論したように、我が国でインボイスがない付加価値税の中で越境課税をどうするか。そこで生じる執行の適正化とコスト、その板挟みで、しかし、内外無差別にしなければいけないところで議論は尽きませんが、どこかで線を引かなければいけないという種の議論だと思います。

引き続き、今日いただいた御意見を踏まえて、この法案化を目指して議論を進めていきたいと思います。ありがとうございました。

続いて、少し話は変わりますが、自動的情報交換です。日置参事官から説明いただきたいと思います。よろしくお願いします。

○日置主税局参事官

お手元の「自動的情報交換について」という資料を御覧ください。重要なポイントをかいつまんで御説明します。

1 ページ目ですが、情報交換には三つほど種類があります。

一つ目は、要請に基づく情報交換です。これは税務当局がこの情報が欲しいと言って相手国の税務当局に要請をするものです。

二つ目は、自発的情報交換で、この情報は役立つのではないかと行って、自分のところにある情報を相手国の税務当局に送るものです。

三つ目の自動的情報交換、これは法定調書等々によって情報収集したものを大量一括で相手国の税務当局に自動的に送るものです。

2 ページ、最初に御説明した要請に基づく情報交換については、2008 年秋以降、リーマンショックの後ですが、いわゆるタックスヘイブン経由等々の不透明な資金の流れが問題視され、これを明らかにする観点から、情報交換のチェックを行うような組織を、2009 年 9 月にグローバル・フォーラムを拡充する形で設立されて、この場で法制面、執行面の両面から、各国の情報交換について相互的にお互いがお互いを審査するということで行っています。

現在、2013 年 11 月までですが、124 の報告書ができ、現在グローバル・フォーラムには 121 カ国、タックスヘイブン等々の国も含めて参加しています。

3 ページ、このピア・レビュー、オンリクエストの情報交換についてですが、この結果が記されています。我が国の評価は、全体評価は A ということで、一つだけ情報提供のタイムリーネスが B ですが、G7 の中でもかなり良い実績を収めているところです。

今後、このグローバル・フォーラムについて、先ほど申した三つ目の自動的情報交換もこのようなピア・レビューを行っていくという議論がなされています。したがって、我が国も自動的情報交換について、この流れに乗っていかなければならないということで、その流れについて御説明したいと思います。

4 ページ目、一つ目の丸ですが、2008 年にスイスの UBS 事件がありました。これはスイスの銀行にアメリカ人の隠し口座があることで米国での批判があり、この事件を契機に、アメリカでは 2013 年 1 月から外国口座税務コンプライアンス法 (FATCA)、アメリカ市民に対する課税の強化をする法律が施行されています。脱税防止の法律です。

具体的な内容は 5 ページを御覧ください。アメリカは御存知のとおり、市民権課税ということで、アメリカ人について全世界所得に課税をしています。したがって、アメリカに住んでいるアメリカ人と、海外に住んでいるアメリカ人が外国の金融機関に口座を有している場合、IRS に報告をしてくださいという、これを FFI 契約 (Foreign Financial Institution 契約) と呼んでいます。この契約を結ばないとアメリカからの源泉所得に懲罰的な源泉課税がされるので、このようなコンプライアンス法に対応

する仕組みが6ページ目です。

我が国はモデル2と呼ばれている仕組みですが、日本の金融機関がアメリカ人の口座を選び分けて、そのアメリカ人の口座について情報を出してよいという同意のある口座については情報をIRSに出す。情報を出してはいけない、不同意という口座については、金融機関ごとにそのような不同意の口座の総件数、総額を報告することで、IRSはその情報に基づいて国税庁により細かい情報を取って教えてくださいと要請するという基本的な仕組みになっています。

7ページ目、モデル1と呼ばれているFATCAへの対応の仕組みです。これは欧州の国々で採られているモデルですが、同じようにアメリカ人の口座を選び分けて、金融機関はその国の税務当局に情報を渡し、その税務当局がそれぞれの国が結んだアメリカとの政府間取決めに従って自動的に情報をアメリカに出す仕組みです。

このような仕組みを議論している中で、すなわちアメリカに情報を提供するという仕組みですが、同時に欧州域内では、欧州国の間で情報をお互いに自動的に交換し合おうという議論が進んでいましたので、ならばこのような動きを世界的に広めようという流れにつながったのです。

8ページは、このような流れを受けて、自動的情報交換の仕上がりイメージを記したものです。この日本側から提供する場合の仕組みですが、日本の金融機関はA国、B国の居住者が保有する口座を仕分けをし、その情報、氏名・住所、納税者番号、これは外国の納税者番号ですが、口座残高、利子・配当等の受取総額等を報告して、この受けた情報を国税庁はA国の税務当局、B国の税務当局に提出するものです。

9ページ、今度は逆に日本の国税庁がどのような情報をもらうかについてですが、これは日本の居住者である個人・法人の外国に持つ金融口座情報が、各国、ここにはA、B、Cと書いてありますが、その金融機関が税務当局に出す情報が国税庁に送られてきます。この中に含まれている情報としては、先ほどと同様に氏名・住所、個人の番号ないしは法人番号です。これは日本のマイナンバーが来ます。口座残高、利子・配当の年間受取総額等の情報が外国から送られてきます。

4ページにお戻りください。先ほどFATCAが成立して自動的情報交換の流れに移行してきていると御説明しましたが、三つ目の丸にあるように、2013年9月のG20首脳会議では、OECDによる国際基準の策定を支持するとともに、2014年年央までに自動的情報交換の技術的様式を完成させる。これは今年の年央ですので、もうそろそろですが、これに続いて「2015年末までにG20諸国間で自動的情報交換が開始されることを期待」ということで、G20のコミュニケでは年限を区切って自動的情報交換を実施することを期待することとなっています。

四つ目の丸ですが、先ほど申したようにグローバル・フォーラムで、自動的情報交換についてもピア・レビュー、相互審査を実施することで合意があり、仕組みの策定作業を行う組織も設立されています。

2014年1月にOECD租税委員会で「共通報告基準」が承認され、2月にこの自動的情報交換を行っていく上での基準が公表され、また、2月に行われたG20でもこれが支持されているところです。

11 ページ目を御覧ください。先ほど申した共通報告基準は、自動的情報交換の対象となる非居住者の口座の特定方法ないしは情報の範囲を各国で共通化して、できるだけ同じ種類のものを各国当局で効率的に交換し合うことを定めたものです。

具体的な内容は二つ目の丸の①ですが、各国の税務当局はそれぞれの自国の金融機関から、非居住者の口座情報を報告させて、年に一度、情報を提供し合うということで、口座を報告する金融機関としては、銀行、証券会社、信託、保険会社等々があります。口座情報は、先ほど申したように、氏名・住所、納税者番号、残高、利子・配当の年間受取総額等です。

金融機関が口座の仕分けをしていくのですが、新規に開かれる口座については、その都度、口座開設者からいろいろ聴取をして確認していきます。既存の口座については、今ある情報を検索、特に住所で検索することで居住地国を特定することになっています。

12 ページは、このような共通報告基準を導入することによってどのような効果があるかを記しています。一つは申告漏れになっているような利子、配当所得がこのような情報を受け取ることによって端緒がつかめることがあると思います。また、この残高情報が入ることで、フローではなくストックも把握が可能になる場合があるのではないかと思います。

②ですが、このような情報網が拡充ないしは充実することによって、脱税・租税回避のインセンティブを抑止する効果があり、これにより税負担の公平性が実現されることとなります。

また、③金融機関についても、このような仕組みが導入されることで、自らが決められた基準を守ろうとすることでコンプライアンスの向上が図られ、金融市場に対する国際的な信頼も維持されるという点が挙げられます。

○田近座長

ありがとうございました。

今日は今の説明のとおり、自動的情報交換について検討がどこまで進んでいるか、そして、どのような手順でこれが進められるかという御紹介ですが、御意見、御質問をよろしく願います。

野坂委員、どうぞ。

○野坂委員

大変すばらしい仕組みだと思います。質問ですが、これは今、OECDをベースに議論が進められていて、OECD非加盟国である中国、ロシアに対してもこれに加わるよう要請していると記憶していますが、現状、中国、ロシアはどのような対応をとっている

か、教えていただきたいと思います。

○日置主税局参事官

現在、OECD でこのルール作りは WP10 というところで議論しており、この中には中国も入って議論しています。かつ、先ほども申したように、グローバル・フォーラムでピア・レビューを行うことになっています。そこでは 120 か国以上の国々で基準を了承するということになります。当然その中にはロシアや中国、OECD におけるロシアの状況に応じて今後取扱いが変わるかもしれませんが、彼らも含めて参画していますので、121 か国の幅広い国が参加してこの基準を採用していくことになると思います。

○田近座長

よろしいでしょうか。増井委員、どうぞ。

○増井委員

数年前に国外財産調書制度というのを国内法で導入しましたが、それとの関係はどのように整理すべきでしょうか。

○日置主税局参事官

補完というのも変な言い方かもしれませんが、国外財産調書は基本的にストック情報ということだと思います。今回の自動的情報交換でも、もちろん金融口座の残高情報が、その不動産等々のところはカバーされていませんが、少なくとも年に 1 度金融のストック情報が入ってきます。加えて、ストック情報以外の先ほど言った利子・配当等のフローの情報も入ってきますので、国外財産調書とは一部重なりがありますが、基本的に金融の情報がフローとストックで入ってくるのが自動的情報交換で、ストック全般が国外財産調書ということと理解することが可能だと思います。

○田近委員

ほかにあるでしょうか。赤井特別委員、どうぞ。

○赤井特別委員

資料の 11 ページに共通報告基準の概要ということで、これで成果が上がってくると思いますが、ここに納税者番号というものがあって、そういったものを使って名寄せをするなど統一していくと思いますが、日本でもこのようなものでうまくやってくれるのでしょうか。

○日置主税局参事官

まさしく、今度、我が方、日本側でとるのは相手国の納税者番号ということで、受取側の情報についてはマイナンバーですので、我が国でマイナンバーを確実に付番する中でこのような番号が来たときに突合することによって適切な課税につながっていくことを期待しています。

○田近座長

岡村委員、どうぞ。

○岡村委員

資料の 8 ページですが、この図の中に日本の金融機関というのが真ん中から下にあり、そこでは日本居住者口座が対象外になっているということがあって、ここのところは、また中長期的かもしれませんが、考えてもよいところかと感じました。

○田近座長

御指摘でよろしいでしょうか。

○岡村委員

はい。

○田近座長

先の長い話ですが、引き続き、これも進捗状況を踏まえて議論していきたいと思えます。

次の議題に移らせていただきます。これも現在の進捗状況を報告して皆さんの御意見をいただくという趣旨ですが、BEPS については以前、この国際課税 DG でもそれがどのようなものなのかをまさに OECD 租税委員会の議長をされている財務省の浅川総括審議官から説明していただきました。

今日は若干復習をして、今、パブリック・コメントにかかっているものについての紹介、そして皆さんの御意見をいただくということで進めたいと思えます。

では、日置参事官、お願いします。

○日置主税局参事官

「BEPS プロジェクトの進捗状況について」という資料を御覧ください。

1 ページは、以前も御説明したものですが、BEPS プロジェクトは 2013 年 7 月 19 日に公表されています。粛々と OECD で議論しているところですが、一番下の丸にあるように、OECD は行動計画の各項目について 2014 年 9 月から 2015 年 12 月、1 年以上かけてこの議論を行っていくこととされています。

2 ページ目を御覧ください。資料の 12 ページ以降にあるように、15 の行動計画があります。このうち、四つの行動計画については期限が 2014 年 9 月になっていて、一応の答えをこの期限で出すこととされています。行動計画のそれぞれがパブリック・コメントを今募集していますので、OECD のウェブサイトアクセスすると、このようなパブリック・コメントの資料を手に入れることができます。

このパブリック・コメントを踏まえて、その後、パブリック・コンサルテーションというものを行います。OECD が経済団体や市民団体と意見の交換を行うということで、本日は、財務省としても内容について税調の場で説明をしたいと考えています。

続いて、3 ページ目を御覧ください。最初の行動計画 1、電子経済の課税上の課題への対処についてです。ここで行われている議論ですが、まずはどのようなものが電子経済なのかということから議論がスタートしています。先ほど市場規模の議論でもあったように、E コマースに限らずオンライン広告であるとか、クラウド・コンピ

ューティングないしは証券取引の高速取引であるとか、様々なビジネス形態があります。このようなビジネス形態で特徴的な要素は何かということが整理されていますが、モビリティであるとか、ネットワーク効果があるとか、ボラティリティが高いとか様々な電子経済の特徴があります。このような幅広く広がるビジネスの電子経済ですが、これにまつわる課税問題には何があるかというのが整理されています。それが下に書かれています。

一つがネクサス。従来より所得課税を行っていく上では恒久的施設が必要ですが、電子経済は物理的拠点を要しないため新たな PE 概念が必要となるのかどうか。あとデータです。データは収集されていくが、このデータの価値をどのように認識するのか。また、所得の分類ということで新たなビジネスモデルで課税上の所得の位置付けを考えていくことができるかどうか。四つ目ですが、先ほどから議論のある VAT、消費税の徴収をどのように行っていくのかということです。

このような問題意識、幅広い課税問題についての潜在的なオプションが 4 ページに整理されています。五つほどありますが、A から C は、PE についての考え方の見直しです。A は、モデル条約にある PE を構成しないとされる準備的、補助的な活動というものを削除してはどうか。B は、「Significant Digital Presence」ということで経済の源泉地国での経済活動に着目する、ないしは源泉地国にデータがシステムティックに集積している点を捉まえて、その点を PE と見たらどうか。C は以前も御説明したようにウェブサイトを仮想 PE としたらどうか。D は先ほども申したように電子取引に対して所得を見出して、それに新たな源泉徴収税を創設したらどうか。E は消費課税をしていくことでどうかということで、五つほどオプションが出されています。

5 ページ目は行動 2、ハイブリッド・ミスマッチ取決めの効果の無効化です。ハイブリッド・ミスマッチ、余り聞き慣れない言葉ですが、後ほど絵で細かく説明したいと思います。どのようなことかと言うと、2 国間で認識が異なる金融商品や事業体、これをハイブリッド商品、ハイブリッド事業体と呼んでいます。この認識の差によって生じる二重非課税の発生、この無効化することで対応していこうということです。

ハイブリッド金融商品とは、発行者側の国では負債ないしは利子、保有者側では配当、資本と扱われるような金融商品です。ハイブリッド事業体とは、税制上、一方の国では透明体、例えば組合ですが、他方の国では不透明体、例えば法人となるような事業体、アメリカのチェック・ザ・ボックス等で発生するような現象が主になると思いますが、このような認識の差において生じるものの対応が矢印の下に書かれています。

これは、他国の租税の取扱いに自国の租税の取扱いをリンクさせていくという、国内法でリンキングルールを作り、その際、2 か国以上がリンキングルール、要するに二重非課税をとじていく制度を適用するときの調整に関するガイダンスを提案していこうというものです。リンキングルールと呼ばれる調整のガイダンスの基本原則は、

支払先で損金算入、受領先で益金不算入という形で、二重非課税が生じているときには原則として支払先で損金算入を否認するものです。

6 ページ目です。ハイブリッド金融商品の場合で左側を御覧ください。B社が支払者で、ある金融商品に基づいて支払いをA社に行っており、B国では損金算入され、かつ、A国では益金不算入で、A国でもB国でもその所得、支払いは課税されていないこととなります。

このような状態を解消するためにリンクングルールを適用します。先ほど申したように、基本的な原則は支払者側での損金算入を先に否認するというもので、①の青いところですが、第二ルールとして、支払者側のB国で仮に第一ルールを適用しない、損金算入を否認しないという場合、A国で益金算入にするルールを作っていくというものです。

7 ページは、先ほど申したハイブリッド事業体で損が二重計上されるケースですが、これについて説明します。左側の絵を御覧ください。B社はハイブリッド事業体ですので、A国から見ると、これは透明体、組合ですので、B社にとってA社は組合の構成員のようなものです。

B'社について見ると、これはB社の子会社で、不透明体で連結法人になっています。仮にB社で損が100発生する事態があった場合に、連結ですのでB'社の150の益とB社の100の損が通算されるということで、ここで1回損が使われます。A社は組合の構成員ですので、基本的に取引を認識しないということで、損として算入されてしまうので、A社にも損がいくということです。ですので、100の損がA社とB'社に二重にカウントされている。これをどのように解消していくかですが、原則は先ほど申したように損金算入を否認するというもので、①のとおりB社の損がまずB国で否認されます。否認されないときには防御ルールとして、②A国でA社の損金算入を否認していくこととなります。

8 ページは、条約の濫用防止です。特典資格条項として、特典制限規定ともう一つ、主要目的テストがあります。

9 ページ目に特典制限規定と主要目的テスト規定を図示させていただいています。特典制限規定とは、要はペーパーカンパニーを利用した条約の濫用で、C国、例えばタックスヘイブンにあるような企業がB国のペーパーカンパニーを使って、A国とB国の条約を利用し、適用を受けようというときに、この適用を適格者にしか行わないことで、ペーパーカンパニーは駄目ですよという客観的な要件を課すものです。

主要目的テストは右側で、A国企業とC国企業で本来株式の保有がある場合、A国、B国の条約の恩典だけを受けようと、この株式の配当を受ける権利を譲渡してしまうような場合に、配当がB国の金融機関等々に行きますが、仮に左側の特典制限規定の適格者であっても、このような条約の恩典を受けるためだけの構造を作っているものについては条約の特典を与えない、否認するというものです。

8 ページ目に戻っていただくと、このようなトリートリー・ショッピング、条約の不適切な特典の利用について、まずは先ほど申した LOB、特典制限規定を租税条約に入れて、かつ個別の取引に着目する主要目的テストの組み合わせも行うものです。

二つ目の要素として、国内法の租税回避防止措置が条約により妨げられないことを明確化する。いわゆるセービング・クローズですが、国内法で例えば外国子会社合算税制、いわゆるタックスヘイブン税制などを導入している場合に、これらの規定が条約等で制限されないことを明示するものです。

10 ページは、最後の要素で、行動 13、移転価格文書化の再検討です。これは多国籍企業が様々な会計情報、ないしは税務情報を有していますが、これをできるだけ広くグループ全体の情報を各国の税務当局で共有していくことを目指しているものです。そこで文書化の内容ですが、一つ目はマスターファイルで、多国籍グループ全体に共通する情報、グループ組織の構造とか、事業内容とか、無形資産の開発・所有・活用に関する戦略とか、グループ内の金融活動、財務状況等を記載していくということで、論点としてはグループ全体の情報を提供するのか、事業分野別にするのか。先ほど言った記載事項は適切かどうかという点があります。

ローカルファイルは各国の関連会社の情報です。

三つ目は、国別報告書、Country by Country reporting と呼ばれていますが、それぞれの国の中にある関連会社の資本金や利益剰余金、従業員数等々の情報を記載していくということになります。

論点としては、ローカル企業ベースの情報を集計していく、いわゆるボトムアップの方式が良いのか、親会社を中心となって連結損益を国別に逆に分配していくトップダウン方式が良いのかという議論があります。また、記載事項も、このようなロイヤリティや利子、役務提供の対価等が必要かどうかという議論があります。

11 ページは、最後の論点として、執行の上での保秘と守秘です。このような情報、マスターファイル、国別報告書を共有する方法をどうするかですが、まず各国の税務当局が、自国に所在するグループ企業、親会社から、ないしは子会社、支店から直接情報を入手していくというものです。それぞれの企業がそれぞれの子会社、支店等に自分の情報を配って、それが税務当局に提出されるということで、保秘の手法として見れば各国の国内法によって担保されます。

二つ目の(b)ですが、これは親会社が自国の税務当局に提出して、税務当局間で租税条約の情報交換規定にのっとり情報共有するものです。したがって、租税条約やマルチの共助条約に締結している国だけに情報が共有されることとなりますが、逆に保秘、守秘の観点からは、国内法とともに条約上の守秘義務にも担保されて、範囲は少ないものの、保秘はより確保されるという方法が論点として挙げられています。

○田近座長

ありがとうございました。

今、進められている BEPS の行動計画に関して御意見を申し上げます。

佐々木特別委員、どうぞ。

○佐々木特別委員

御説明ありがとうございました。この中で各事業をやっていく人間としては、いろいろ個別にはありますが、一番大きいのは行動 13、資料の 10、11 ページだと思います。これはまず、税務当局に提供すべきと既に定義されていることが我々としては何とかしていただきたいと思ひますし、マスターファイル、記載事項は適切かという論点があるので、事務負担も含めて確実に考えていただきたいと思ひます。

国別の報告書は、日本の企業でグローバル化しているところは複合企業が多く、その複合企業は、カンパニー制や事業制をとるなど、いろいろしています。分かりやすいように我々の例で言うと、大体世界に千数百か所の拠点がありますが、これらを本当に国別報告書に全てまとめて出すのか。事業単位に仕事をしているにもかかわらず、国別にもう一度まとめるという作業を本当にしなければいけないのか。これはとてつもない事務量になると思ひます。

また、相手先とのジョイントベンチャーで 50%：50%の比率で事業を行うというケースはたくさんあって、そのパートナーは、その国ではパートナーなのですが、他国ではコンペティターだったりするのです。そのような中で、マスターファイルや国別報告書を全て様々なローカルの拠点を通じて各国の税務当局に出すといった 11 ページの絵などは、要するに、ざるのように秘密が出ていくという、それを担保してしまっているような形になります。BEPS の中でやっていかなければいけないことは我々も十分理解しているのですが、とにかく文書化にはすごくお金も時間もかかります。

マスターファイル、ローカルファイル、国別といっても、現実にビジネスをしている人たちのスキームがどうなっているかをよく考えていかないといけません。日本の各省庁が各県で活動しているのを、内閣府が取りまとめて県別に報告書を出してみろと言われたら、多分出ません。そういったことをよく考えていただいて、最低でも、マスターファイルのところを本当に簡易に必要な事項に絞っていただくことと、国別報告書の秘密の保護をすることが不可欠です。逆に企業が契約上の守秘義務を守ろうとしても、結局ダイレクトに全て子会社に渡して、それから各国の税務署に行くのでは、守りようがないのです。ですから、11 ページで言うと、やはり最低でも B の「親会社が自国の税務当局へ提出し、税務当局間で租税条約等に基づく情報交換により共有する方法」でいかないといけませんので、ぜひ現実に日本のビジネスを潰さないようなスキームを構築していただきたいと思ひます

○田近座長

経団連はもうパブリック・コメントもしておられますか。

○佐々木特別委員

出ています。

○田近座長

増井委員、どうぞ。

○増井委員

二つ質問と申しますか、今日、すぐにお答えいただかなくても結構ですが、問題提起があります。

一つは、6 ページのリンキングルールです。こういった措置を二つの国、A 国、B 国がとったときにダブルで二重課税になる事態をどうすれば防止できるかという課題があると思いました。

もう一つは、9 ページです。左側の LOB 条項に加えて右側のようなテストが必要になる事例、つまり、左側の LOB 条項で防げないような条約の具体的な事例として、どのようなものがあるのだろうかということです。

○田近座長

答えられるだけお答えください。

○日置主税局参事官

佐々木特別委員の御意見からお答えさせていただきます。

ビジネスが感じるというか、加わる負荷は、我々も重々考えていかなければいけない、考慮に入れていかなければいけないポイントだと思えます。したがって、この移転価格の適正な税務の執行という要請と事務の負担というのはバランスをとっていかなければいけないので、課税だけでよければよいというわけではないと我々も認識していますし、OECD の中でもそのような議論は行われています。

あと日本の企業に対する負担などについて競争条件というような意見だったと思いますが、翻って考えると、日本のタックスのコンプライアンスは、多国籍企業の中でもよい部類ではないかということで、経団連からも同様の指摘を受けていますが、正直に申して BEPS というのは、日本企業にとっての競争条件の公平化の千載一遇のチャンスではないかと思っています。最低でもコンプライアンスを他国の企業で持っていないようなところはここでコンプライアンスを上げなければいけませんから、日本の企業並みのコンプライアンスを確保するという観点に立つと、日本の企業にも今の議論は比較的有益かつ有意義ではないかと思えます。今後とも意見交換はさせていただきますし、ぜひこのパブリック・コメントの機会に様々な意見を出していただくということがよいと思います。

増井委員の御質問ですが、最初に 6 ページからお答えします。今回のハイブリッド商品等々のハイブリッドに対する対応ということですが、御指摘のとおり、今、ハイブリッドの認識で二重非課税が発生しているという状況に対応していくために、両国が課税を同時にしてしまうと、それは二重課税になってしまいます。二重非課税を潰すに当たってどのような順番で進めていくか、ルールを決めなければいけないという意味でこのルールの整理をしているものですので、御指摘のとおり、二重非課税を排

除していく上での過程で、二重課税の排除は重要な観点であります。

もう一つの点ですが、LOB と Main Purpose Test の二つが必要かという御指摘です。議論の中でどのような点が指摘されているかというところ、LOB は事前に客観的な基準が分かることで、ある意味適用は非常にクリアであるという良い面がありますが、逆に課税、租税回避を行おうという人間にとってみると、一度クリアな基準を超えて LOB の適格者になった場合に、それはすり抜けられてしまいます。逆に Main Purpose Test の意義は、確かに余り客観的な基準ではないかもしれませんが、事後的に条約の濫用が分かったときに、特にそこに書いてあるように LOB の適格者のような場合に適用ができるという意味で、事前、事後、客観、主観と言ってよいのか分かりませんが、実際に租税回避が行われているのが分かったときの適用ということで、実際に本当に適用ができるかできないか等々は、議論が今 OECD でもあるところですが、そのような両面の観点を両方満たすという意味で、ここに書いてあるような組み合わせにして議論が提示されているところです。

○田近座長

佐々木特別委員、どうぞ。

○佐々木特別委員

いろいろ御配慮いただけるということで本当にありがたいと思うのですが、やはり BEPS のルールだけで全てをパーフェクトにやることはできないのはもう自明であります。スターバックスが英国でいろいろやられた例などもあります。あれについても法律的には本当にそうなのかというところ、結局金を払ったわけです。ですから、別の方法との組み合わせをしっかりとしないといけない。全て自首しなさいというだけではなく、それなりの取締りも含めてきちんとした仕組みを作るべきです。自分たちが全てをさらけ出しなさい、それで 100 パーセントというのはいずれにせよ無理ですので、別の取締りなり何なり、そういったもので補完しないといけない。確実に、BEPS の中で 7 割や 8 割をきちんと抑えた上で、そこから逸脱しようとする人たちをまた別のルールで抑えないと、絶対 100 点はとれないのがこの世界だと思いますので、ぜひその点、よろしくお願ひしたいと思います。

○田近座長

日置参事官、どうぞ。

○日置主税局参事官

御指摘のとおり租税回避の話はたちごっこ的なところがありますので、確かに 100 点をとって 100 点の状態がずっと続くというのは想定しがたいとは思いますが、先ほどスターバックスの御指摘がありました。何で払ったお金なのか、税なのかどうか。これについては、逆にビジネスサークルの方から指摘を受けていて、今回の BEPS のプロジェクトについては、とにかく透明性を高めてくれということで、ルールをしっかりと作ってほしい、税を払うときのルールを明確化してほしいということ強く言われ

ていて、とにかく課税ができてお金が入ればよいという仕組みを作るのだけは止めてほしいという指摘もあるので、100点をとれないのは分かっているのですが、なるべく透明性を確保した上でこのようなプロジェクトに取り組んでいきたいと考えています。

○佐々木特別委員

ぜひコンペティターに対しても透明性を確保することのないように、よろしく願いします。

○日置主税局参事官

考慮していきたいと思います。

○田近座長

土居委員、どうぞ。

○土居委員

一つコメントと一つ質問があります。

コメントは、今、佐々木特別委員も御指摘のあった行動13で、私もできるだけ納税者に負担をかけない方向で情報を収集し、国際的に共有する方法を考えるべきではないかと思います。そういった意味では、納税の申告書類で得られる情報は、そこで申告すればそれで情報が事実上報告を受けたと、それできちんと適正に納税していることが大前提ですが、それ以外に何か追加的な情報が必要だということであれば、他の登記や会計報告開示など、そういったものもリンクして使えるような形にすれば納税者側の負担も軽減できて、かつ情報も的確に集まるのではないかと思います。

この問題について、複雑で、かつ税務当局にとっても補足するところで御苦労があるかと思うのは、頻繁にM&Aがあったり、非上場の会社や組織があったりすると、そのところで情報が十分に得られない、ないしは情報の改定を相当きちんとやらなければいけないという点があるので、そのようなところはそれぞれ別途対応が必要だと思います。

一つ質問で、行動1のところ、これは冒頭の議題とも関係しますが、VATの徴収で、よりこの問題を国際的に解決しようというのは日本も先の議題について、より事態を改善する意味でも重要な取組みだと思うのですが、まず、しばらくはVATを導入しそくにもないアメリカという大きな存在があって、そのアメリカにこの中でどのように協力をお願いできるかがポイントになってくると思います。その点は今の議論の中ではどうなってくるのでしょうか。

○日置主税局参事官

行動1というプロジェクトというかアクションは、基本的に所得税というか、要は源泉地国でアマゾンなどが商売しているにも関わらず、課税ができない。一つの理由はPEが見出せないということで、何らかの形での課税権の配分的な議論です。これに書いてある潜在的なオプションはAからEまでそうなのですが、源泉地国でどのような課税ができるかということが並んでいます。特にA、B、Cはそうなのですが、そ

の所得課税をどのようにしていこうかというのが基本的な議論です。

その所得課税の議論の中でどのように課税をしていくかという一つの手法の中に消費税もあるのではないかとということで、代替的な議論をしています。ですので、確かにアメリカには消費税がないので、アメリカはどうするのだという議論は追々出てくるかと思いますが、メインの議論は所得税をどう確保していくかなので、少しフォーカスがずれているかなという感じを持っています。

○田近座長

特段に御質問がなければここで終わらせていただきます。

今日は先ほど来、国境を越えた役務への消費税、後段では情報交換、BEPS の進捗状況を議論しました。いずれも全てオン・ゴーイングで走っているテーマで、引き続きこの場での検討が必要となりますが、中でも国境を越えた役務への消費税については、今日いただいた議論を十分踏まえて、課税の適正化とコンプライアンス・コストをどう両立させるかという難しい問題ですが、さらに成案、法律に結びつくように努めていきたいと思えます。その過程で、またこの国際課税 DG を開催させていただくことになると思えます。

最後に、皆さんに御案内していますが、消費税のグローバル・フォーラムが4月17、18日に東京で開催されます。OECD 加盟国に加えて非加盟国、国際機関、ビジネス界、学会などから多数出席することが見込まれて、現在82か国、240名程度が出席する予定になっています。政府税制調査会からは中里会長に、今日まさに議論した越境課税のB to C等に関わるプレゼンテーションもしていただく予定です。人数が絞られるということですから、奮って御参加いただきたいのですが、座席の確保等あるようですから、事務局の方とお諮りください。

これから引き続き議論が続くと同時に、核心的な部分に入ってくると思えますので、引き続きよろしくお願ひします。本日は、ありがとうございました。

[閉会]

(注)

本議事録は、毎回の審議後速やかな公表に努め、限られた時間内にとりまとめるため、速記録に基づき、内閣府、財務省及び総務省において作成した資料です。

内容には正確を期していますが、事後の修正の可能性があることをご承知おきください。