

国際課税における デジタル化問題の位置づけ

2020年1月30日

一橋大学
渡辺智之

1

1

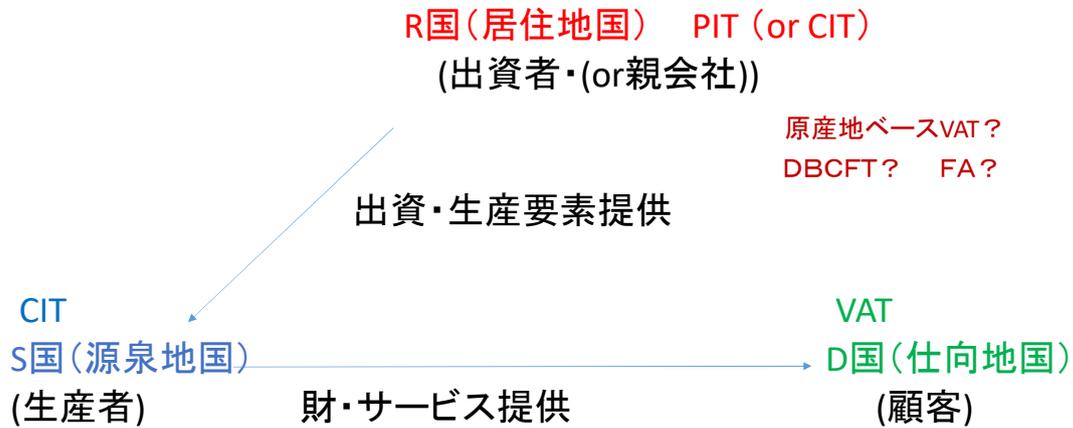
問題意識と報告の意図

- デジタル化の文脈で、BEPSプロジェクトとPillars1and2 (BEPS 2.0?)との関係をどのように考えればよいのか？
- 2018年「中間報告」におけるデジタル化した経済におけるビジネスの特質 (Scale without mass, IPを含む無形資産への依存、データとユーザー参加及びIPとのシナジー)とPillar 1の対象であるconsumer facing businessesとは何らかの関係があるのか？ Ring-fencingとPillar 1のscopeの関係は？
- Pillar 1 (特に、Amount A)は、2019年「パブコメ文書」における3提案 (user contribution, marketing intangibles, 及びsignificant economic presence) についてのunified approachと言えるのか？
- 2019年12月3日の米財務長官レター以降、状況はかなり流動的になったのかもしれないし、直近の動向も把握していないが、実際に今後どうなるのかはともかく、基本的な論点を考えてみたい。コメント賜れば幸いです。

2

2

図表1: 居住地国・源泉地国・仕向地国

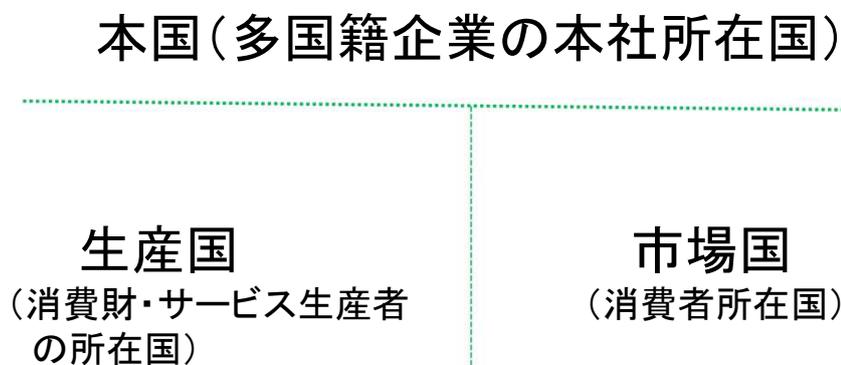


出所: Mirrlees, et al. (2011; pp.430-1)の記述を基に筆者作成

3

3

図表2: 本国・生産国・市場国



(注: 必ずしも3か国が存在するのではなく、3か国のうち2か国が同一国である場合も多い。)

4

4

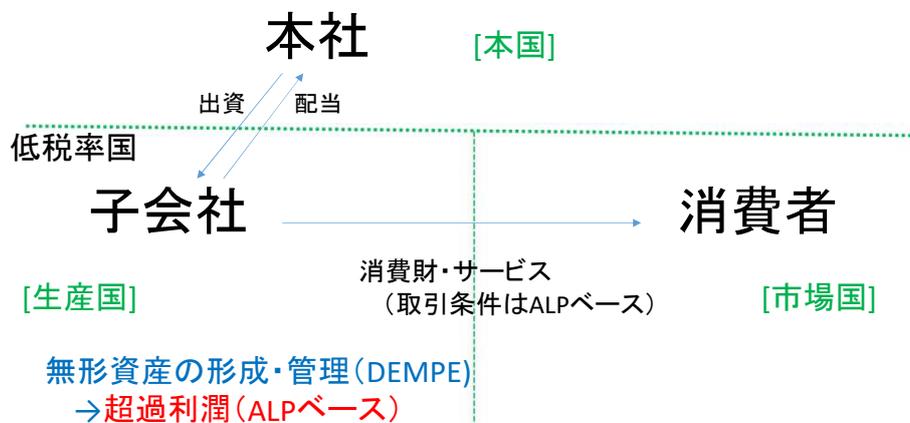
図表3: 無形資産: 伝統的問題の一例



5

5

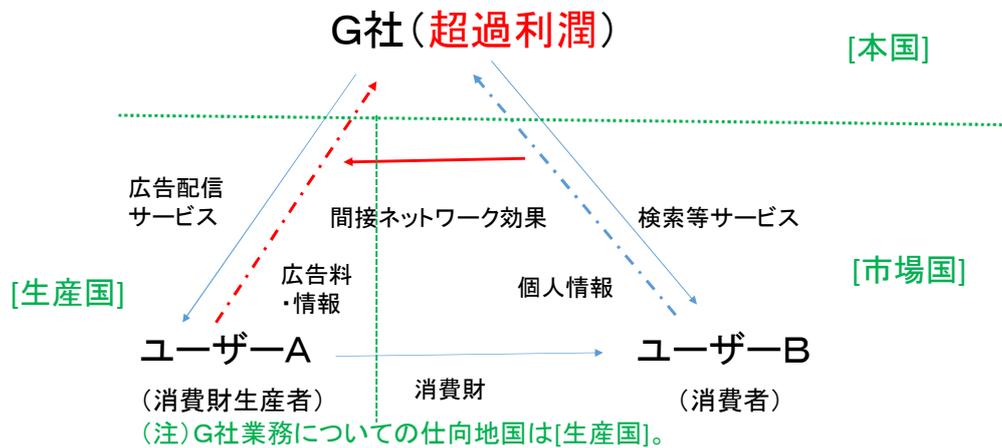
図表4: 無形資産所在地 (DEMPE基準)



6

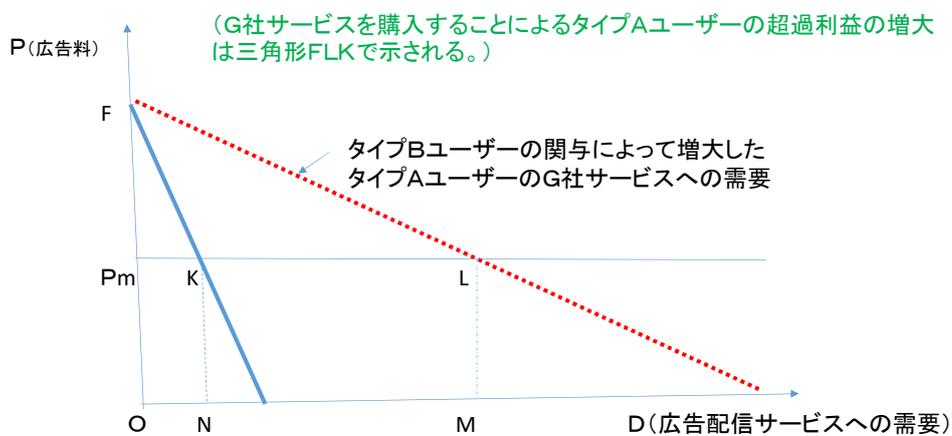
6

図表5: デジタル・プラットフォーム①(G社のケース)



7

図表5': 間接ネットワーク効果 (タイプBユーザーからの情報増加に伴うG社超過利益の増大)



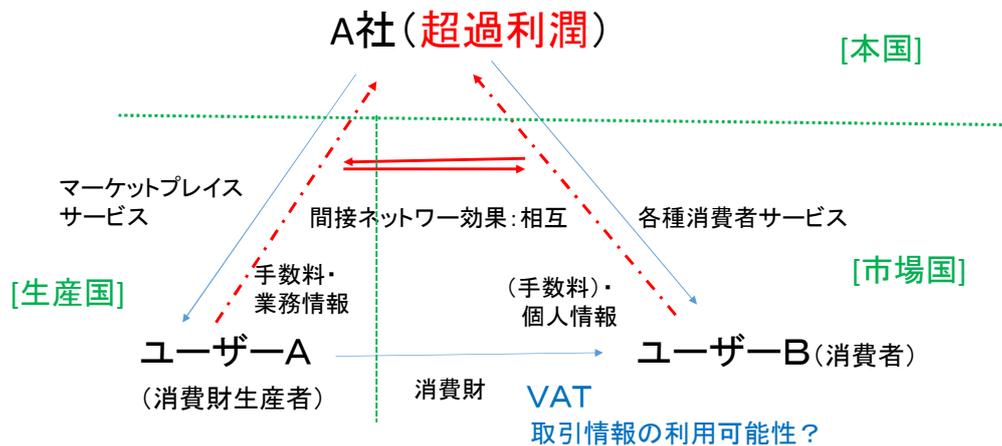
(注) 便宜上、広告サービス供給のための限界費用はゼロとする。

出所: 筆者作成

8

8

図表6: デジタル・プラットフォーム②(A社のケース)



9

図表7: 本国・生産国・市場国の課題

本国(多国籍企業の本社所在国)

- Action 3(CFC)
- Pillar 2 (Income Incl.)

生産国

(消費財・サービス生産者の所在国)

- Action 7(PE回避)
- Action 8-10(TP)(本国と共通)

市場国

(消費者所在国)

- VAT/GST ガイドライン
- Pillar 1 (Amount A)

10

10

無形資産に関するいくつかの種類

- A. 特許権等になったもの（ALPが一応想定できるが算定は困難。
特に、多国間のシナジー効果がある場合にはALPの算定困難）
- B. ノウハウにとどまる場合（企業秘密でありALPの想定困難）
- C. マーケティング無形資産（顧客に関連する特定情報・ブランド等。
市場国に所在するとみなす場合には市場国の課税論拠となる）
- D. **ビッグデータ(+AI)**（顧客に関する膨大なデータで**個人情報**の集合）
 - （特定の取引(対象)ではなく、取引一般を生産する無形資産）
 - プラットフォーム無形資産？

11

11

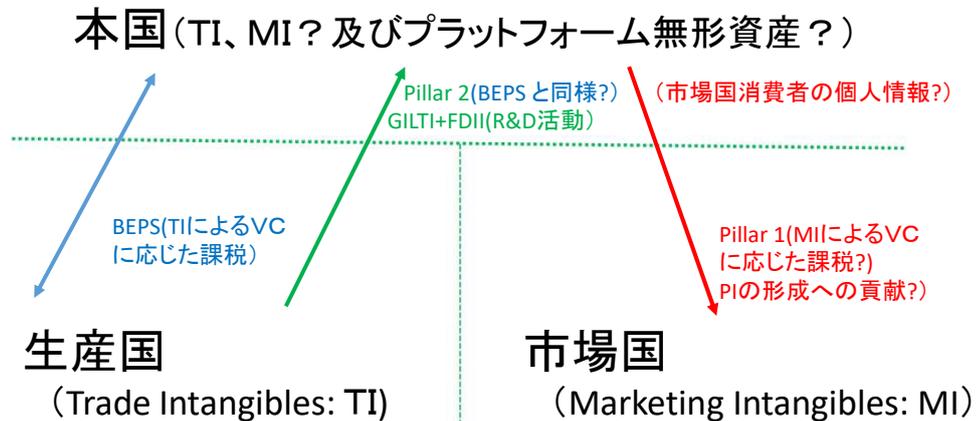
無形資産に起因する超過利潤の課税方法

- 超過利潤は原則としてどこかの国で課税されることが望ましい。DEMPEの観点からは、当該無形資産の開発・管理に携わる人が居住する国で超過利潤が課税されることになろう。しかし、
 - ①DEMPEの場所の特定困難・移転価格上の操作等から生じるBEPS問題: A,B
 - →BEPSプロジェクト本体の問題
 - ②DEMPEの行われる場所が軽課税国に移転する問題: A,B
 - →Pillar 2(Income Inclusion)の問題意識？
 - GILTI、DBRPA
 - ③顧客・ユーザーが居住する市場国の課税権確保問題: C
 - →Pillar 1(Amount A)の問題意識: FA、残余利益分割、DBRPA、MI
 - DBRMPA(or MI)、DST

12

12

図表8: 本国・生産国・市場国の関係



13

13

(参考) フランスのDST

- 2019年7月に導入、同年月に遡って適用
- フランス国内で提供されたとみなされる一定のサービス(下記①②)から生じた収入を課税ベースに3%の税率を適用。
- ①digital interface services(ユーザーが売買等の取引を行うことを支援するサービス)のうち、国内ユーザーによる取引・国内ユーザー数を基に国内割合を算出。
- ②targeted advertising services(ターゲット広告の配信・広告に関するユーザーデータの販売)のうち、国内ユーザーが見る広告の割合・販売されたデータにおける国内ユーザーの割合から算出。
- 対象企業は世界で7.5億ユーロ超、国内で2500万ユーロ超の対象サービス供給がある企業。約30社が対象になっているものとみられ、その大半(20社程度)はアメリカ企業、フランス企業は1社のみとみられる。

14

14