

経済のデジタル化に伴う国際課税及び競争法に関する近年の動き

経済のデジタル化の進展を受けて、これに対応した国際経済活動に関する政策の在り方についての議論が活発になっている。例えば、経済のデジタル化に伴う国際課税上の課題が OECD で議論されているほか、各国がデジタル化された経済活動を捉える課税措置を独自に導入する動きがある（これに関連する問題として、デジタルコンテンツの電子送信に対する関税賦課の取り扱いがあり、WTO の閣僚会議において関税不賦課のモラトリアムが合意されているところ、この問題の詳細についてはデジタル第 II 部補論 2 の 1(2)を参照されたい。）。また、デジタル・プラットフォームの台頭等を受けて、競争政策の在り方についても競争当局が中心となって検討がされており、本コラムでは、これらに関連する近年の動きについて紹介する。

1. 国際課税に関する動き

(1) OECD での議論

OECD では、BEPS（税源浸食と利益移転）プロジェクトの一環として、経済のデジタル化に伴う課税上の課題についても議論されており、経済のデジタル化に対応する国際課税ルールの見直しが検討されている。BEPS プロジェクトは、2012 年 6 月に OECD 租税委員会によって立ち上げられ、公正な競争条件の確保という考え方の下、多国籍企業が課税所得を人為的に操作し、課税逃れを行うことがないように、国際課税ルール全体を見直し、世界経済及び企業行動の実態に即したものとするとともに、各国政府・多国籍企業の透明性を高めることを目指すプロジェクトである。OECD が 2015 年に公表した BEPS プロジェクトの最終報告書では、経済のデジタル化に関し、経済全体が急速に電子化する中で、税の観点から電子経済をその他の経済と区別することが困難であることが指摘されるとともに、法人課税について検討を継続して 2020 年までに成果がまとめられるべきとされた。

また、2018 年に公表された OECD の中間報告書では、経済のデジタル化に伴う具体的な国際課税上の課題として、次の点が指摘されている。

第一に、市場国に物理的なプレゼンスがなくても経済活動を行うことができる中、物理的拠点の有無に大きく依存する現在の国際課税ルールの下では、国際的な経済活動から生じる利益が市場国で課税されない事例が顕在化している。

第二に、知的財産などの無形資産の重要性が増している中、関連企業間の取引等を通じて、

利益等を軽課税国に移転することが容易になっている。

第三に、ユーザーによって生成されたコンテンツやデータが価値を生み出すようになる中、ユーザーが所在する市場に物理的なプレゼンスがないにもかかわらず当該コンテンツやデータを利用してビジネスを行っている場合のネクサス（課税根拠）の認定や、当該コンテンツやデータから生み出された利益に対する課税権の配分をどのように行うべきかという問題が生じている。

これを踏まえ、2019年6月に公表されたOECDの「経済の電子化に伴う課税上の課題に対するコンセンサスに基づく解決策の策定に向けた作業計画」では、①市場国に対し適切に課税所得を配分するためのルールの見直し（Pillar 1）、②軽課税国への利益移転に対抗する措置の導入（Pillar 2）という2つの柱からなる解決策について検討することとされた。

その後、OECD事務局からこれらの2つの柱に関しそれぞれ提案がされ、2020年1月のBEPS包摂的枠組み会合（BEPSプロジェクトの最終報告書で示された経済のデジタル化への対応を含む15の行動計画を実施するために立ち上げられた、137のOECD加盟・非加盟の国・地域が参加する会合）では、OECD事務局提案に沿った内容でPillar 1の概要が合意されるとともに、Pillar 2に関する進捗に対して歓迎が示され、2020年末までに最終報告書を取りまとめることとされている。

① Pillar 1 の概要

通常の利益とみなされる一定額を超える利益を超過利益とみなし、その超過利益の一部の課税権を市場国に配分する。

市場国における販売活動等の基礎的な活動に、固定された一定率の利益を割り当てる。

市場国において上記基礎的な活動を超える活動がある場合、市場国は引き続き従来の独立企業原則（arm's length principle）に基づいて課税を行うことができることとする。併せて、二重課税を防ぐための強力な紛争予防・解決メカニズムの導入も検討する。

② Pillar 2 の概要

所得合算ルール：軽課税国に所在する子会社等に帰属する所得について、親会社の所在する国・地域において、最低税率まで課税する。

租税条約の特典否認ルール：軽課税支払いに対して、租税条約上の特典を与えない。

スイッチオーバールール：国外所得免除方式を採用する国・地域が、軽課税国所在の外国支店の所得について、外国税額控除方式に切り替えて課税する。

軽課税支払いルール：軽課税国に所在する関連企業への支払い（使用量等）に対し、支払会社側の国で課税する（損金算入否認）。

（2）諸外国の動き

在るべき課税ルールについての OECD における国家間の議論の収束に先行して、各国が独自に課税措置を導入する動きがある。

例として、2019 年 7 月にフランスの上・下院で承認され、同月にマクロン大統領により署名された、デジタル・サービス税を導入するフランスの法案がある。この動きを受けて、米国通商代表は同税に対する通商法 301 条調査を開始し、同年 12 月に調査報告書を公表するとともに、フランスのデジタル・サービス税は不合理または差別的なものであって、米国の商業に負担または制限となっていると認定した（第 I 部第 2 章の「一方的措置・域外適用」(1) 参照）。かかる認定に基づき、米国通商代表はフランスの製品やサービスに対する通商法 301 条に基づく貿易制限措置を提案してパブリック・コメントの募集を行ったが、その後、フランスがデジタル・サービス税の徴収を延期することを発表したことにより一旦事態は沈静化している。

また、トルコも、2019 年 12 月に、デジタル広告サービスやデジタルコンテンツの販売等のデジタル・サービスから生じるトルコ国内での売上げに対して 7.5%の課税（前会計年度における対象サービスから生じる①トルコ国内での売上げが 2000 万トルコリラ未満又は②全世界での売上げが 7 億 5000 万ユーロ未満の場合は適用除外）を行う法案を公表しており、2020 年 3 月に発効予定である。この他にも、2020 年 4 月からデジタル・サービス税を導入予定の英国等、経済のデジタル化に対応する課税措置を導入・検討している国が多数ある。

2. 競争政策に関する動き

デジタル・プラットフォーマーの台頭や経済活動におけるデータの重要性の増大への対応は、競争政策の分野においても重要なテーマとなっている。実際にデジタル・プラットフォーマーの行為が問題視された近年の例として、2015 年に、欧州委員会が、アマゾンの電子書籍流通契約に含まれるいわゆる最恵国待遇条項について、EU 競争法違反の懸念を理由に調査を開始した事案がある。結果として、2017 年に、アマゾンは、欧州委員会の懸念への対処として、出版社に対してアマゾンの競争事業者に提供する非価格及び価格に関する各種条件と同じ内容のものをアマゾンに提供するよう求める条項を押し付けないこと等を欧州委員会に確約している。

EU では、デジタル単一市場の構築を目指す取組みの中で、他国に先駆けてオンライン・プラットフォーム等に関する規制上の課題について検討がなされている。2017 年 5 月に公表された、かかる取組みの一環として行われた電子商取引セクターに関する調査報告書では、電子商取引の成長が、流通サービスの質や販売価格を把握しやすいといったその特性により、選択的流通制度や垂直的な販売価格・方法の制限等の競争法上の懸念を生じさせる商慣行の発生・進化に繋がっていると指摘されている。同報告書では、これを踏まえ、欧州委員会は、競争及び越境取引に負の影響を与えるこのような商慣行のうち最も蔓延している

もの为目标に定めて EU 競争法を執行するとともに、電子商取引関連の商慣行に対する EU 競争法の一貫した適用のために域内各国当局間の連携を強化すると結論付けられている。

また、2019 年 7 月には、透明性、公正性及び予測可能性のあるオンライン・ビジネス環境を提供するルールとして、オンライン仲介サービスや検索エンジンに対し、取引条件や検索ランキングを決定する主要パラメータについての情報開示等の義務を課す「オンライン仲介サービスのビジネス・ユーザーを対象とする公正性・透明性の促進に関する規則」が施行されている。

このような中、日本でも、2018 年 12 月に、プラットフォーマー型ビジネスの台頭に対応したルール整備に向けて「プラットフォーマー型ビジネスの台頭に対応したルール整備の基本原則」が取りまとめられ、2019 年 12 月に、これを踏まえて公正取引委員会により策定された「デジタル・プラットフォーム事業者と個人情報等を提供する消費者との取引における優越的地位の濫用に関する独占禁止法上の考え方」が公表された。同ガイドラインでは、①デジタル・プラットフォームは、ネットワーク効果、低廉な限界費用、規模の経済等の特性を通じて拡大し、独占化・寡占化が進みやすいとされていること、②デジタル・プラットフォーム事業者によるデータの集積・利活用が進展することにより、競争優位を維持・強化する循環が生じるとされていること、③デジタル・プラットフォーム事業者による消費者の個人情報等の取得・利用に対して懸念する声があることを理由として、デジタル・プラットフォーム事業者が提供するデジタル・プラットフォームにおける個人情報等の取得又は当該取得した個人情報等の利用における行為についての考え方が整理された。

また、IoT の普及や人工知能関連技術の高度化を背景にデータを事業活動に生かすことの重要性が高まる中、データの利活用の促進に資するような競争政策上の課題について検討を行うことが必要となっている状況を踏まえ、公正取引委員会競争政策センター内に「データと競争政策に関する検討会」が立ち上げられ、2017 年 6 月には、独占禁止法の適用の在り方や競争政策上の論点をまとめた同検討会の報告書が公表されている。

3. 今後の課題

経済のデジタル化の進展に合わせ、適切な課税が行われ、競争法がその役割を適切に果たせるよう、引き続き検討や対応を行っていく必要がある。

経済のデジタル化に伴う課税上の課題への対応に関しては、企業間の公平な競争環境を整備することで日本企業の国際競争力の維持及び向上につなげていくことや、新ルールの適用対象の明確化、過大な事務負担及び二重課税の防止といった観点に留意して国際的な議論に取り組んでいく必要がある。